



أثر جودة لجنة التدقيق على فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة
العامة الأردنية " دراسة ميدانية "

**The Effect of Audit Committee Quality on the
Effectiveness Of Internal Control System in the
Jordanian Corporations "An Empirical Study"**

إعداد

علاء طالب عبد الله الصمادي

إشراف الدكتورة

عبير فايز الخوري

حقل التخصص - المحاسبة

2010-2009

أثر جودة لجنة التدقيق على فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة
الأردنية " دراسة ميدانية "

إعداد

علاء طالب الصمادي

بكالوريوس محاسبة، جامعة مؤتة 2007

قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في تخصص
المحاسبة في جامعة اليرموك، الأردن

وافق عليها

التوقيع

لجنة المناقشة

الدكتور عبير فايز الخوري..... مشرفاً ورئيساً

أستاذ مساعد، جامعة اليرموك

الدكتور أحمد محمد العمري..... عضواً

أستاذ مشارك، جامعة اليرموك

الدكتور ميشيل سعيد سويدان..... عضواً

أستاذ مشارك، جامعة اليرموك

الأستاذ الدكتور منصور إبراهيم السعيدة..... عضواً

أستاذ، جامعة مؤتة

تاريخ تقديم الأطروحة 2010/5 /13

الإهداء

أهدي أطروحتي هذه إلى

والدي العزيز الأستاذ الدكتور طالب السماحي نبح العطاء

أحلال الله في عمره

والدتي العزيزة نبح المحبة أمهما الله بالصحة والعافية

أخواتي بارك الله فيهم

أساتذتي الأفاضل

أصدقائي

زملائي

وكل من مد لي يد العون والمساعدة

إليهم جميعاً أهدي ثمرة هذا الجهد العلمي المتواضع

شكر وتقدير

بداية أتقدم بالشكر الجزيل وسائق الإمتنان إلى الدكتور عبيد
الخوري التي تحرمت بالإشراف على الرسالة ، وأحاطني بتوجيهاتها
ومعلوماتها القيمة خلال مراحل إعداد الدراسة

كما أتقدم بالشكر الجزيل إلى أعضاء لجنة المناقشة الأفاضل الأستاذ
الدكتور منصور السعيدة، الدكتور ميشيل سويدان، والدكتور أحمد
العمري على جهودهم وملاحظاتهم القيمة وتفخلمهم بقبول مناقشة هذه

الرسالة

والشكر الجزيل أيضاً إلى كل من ساهم في إتمام هذا العمل

الباحث

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
ت	الإهداء
ث	شكر وتقدير
ج	فهرس المحتويات
د	قهرس الجداول
ذ	فهرس الأشكال
ر	فهرس الملاحق
ر	قائمة المختصرات
ز	الملخص باللغة العربية
المحتوى العام	
1	1.1 المقدمة
2	2.1 مشكلة الدراسة
2	3.1 أهمية الدراسة
3	4.1 أهداف الدراسة
3	5.1 فرضيات الدراسة
4	6.1 محددات الدراسة
4	7.1 متغيرات الدراسة
5	8.1 التعريفات الإجرائية
6	9.1 خطة الدراسة
المحتوى الخاص	
7	1.2 المقدمة
7	2.2 التطور التاريخي للتدقيق
8	3.2 تعريف التدقيق
8	4.2 أهداف التدقيق
10	5.2 أهمية التدقيق
10	6.2 أنواع تدقيق الحسابات
14	7.2 مخاطر تقييم نظام الرقابة الداخلية

الصفحة	الموضوع
15	8.2 مفهوم استقلال مدقق الحسابات
15	9.2 أهمية استقلال مدقق الحسابات
16	10.2 العوامل المؤثرة في استقلال مدقق الحسابات
18	11.2 الأسباب التي أدت لنشوء ما يسمى بنظام الرقابة الداخلية
19	12.2 مفهوم الرقابة الداخلية
19	13.2 دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية
21	14.2 مكونات نظام الرقابة الداخلية COSO Components
23	15.2 أهداف نظام الرقابة الداخلية
24	16.2 ركائز نظام الرقابة الداخلية
25	17.2 أدوات نظام الرقابة الداخلية
26	18.2 مسؤولية المدقق والإدارة فيما يتعلق بنظام الرقابة الداخلية
27	19.2 مفهوم لجنة التدقيق
27	20.2 أهداف لجنة التدقيق
28	21.2 مهام لجنة التدقيق
الجزء الثاني: المراجعة الخارجية	
30	1.3 المقدمة
30	2.3 الدراسات الأجنبية
42	3.3 الدراسات العربية
47	4.3 ملخص الدراسات السابقة
54	5.3 ما يميز الدراسة عن غيرها من الدراسات السابقة
الجزء الثالث: المراجعة الداخلية	
56	1.4 المقدمة
56	2.4 مصادر جمع البيانات
56	3.4 أداة الدراسة (الاستبانة)
57	4.4 مجتمع الدراسة
57	5.4 عينة الدراسة
58	6.4 صدق أداة الدراسة
58	7.4 خصائص عينة الدراسة
65	8.4 ثبات أداة الدراسة

الصفحة	الموضوع
65	9.4 الأساليب الإحصائية المستخدمة
	الفصل الخامس: تحليل البيانات واختبار الفرضيات
67	1.5 المقدمة
67	2.5 مقياس التحليل
67	3.5 اختبار الفرضيات
78	4.5 تحليل الارتباط
80	5.5 تحليل الانحدار
	الفصل السادس: النتائج والتوصيات
85	1.6 نتائج الدراسة
86	2.6 الاستنتاجات
86	3.6 التوصيات
87	قائمة المصادر والمراجع
96	الملاحق
127	الملخص باللغة الإنجليزية

فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول
9	جدول (2 - 1): مراحل تطور أهداف التدقيق
47	جدول (3 - 1): ملخص الدراسات الأجنبية
52	جدول (3 - 2): ملخص الدراسات العربية
57	جدول (4 - 1): الاستبانات الموزعة والمستردة والخاضعة للتحليل الإحصائي لفنتي الدراسة
59	جدول (4 - 2): توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس
59	جدول (4 - 3): توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر
60	جدول (4 - 4): توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي
61	جدول (4 - 5): توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص العلمي
62	جدول (4 - 6): توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة العملية
63	جدول (4 - 7): توزيع أفراد العينة حسب متغير استخدام البرامج المحاسبية
63	جدول (4 - 8): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عدد أعضاء لجنة التدقيق
64	جدول (4 - 9): توزيع أفراد العينة حسب الشهادات المهنية
68	جدول (5 - 1): تحليل إجابات فئة لجان التدقيق من أفراد عينة الدراسة على فقرات إستقلالية أعضاء لجنة التدقيق
69	جدول (5 - 2): تحليل إجابات فئة المدققين الخارجيين من أفراد عينة الدراسة على فقرات إستقلالية أعضاء لجنة التدقيق
70	جدول (5 - 3): تحليل إجابات فئة لجان التدقيق من أفراد عينة الدراسة على فقرات حجم لجنة التدقيق
70	جدول (5 - 4): تحليل إجابات فئة المدققين الخارجيين من أفراد عينة الدراسة على فقرات حجم لجنة التدقيق
71	جدول (5 - 5): تحليل إجابات فئة أعضاء لجان التدقيق من أفراد عينة الدراسة على فقرات الخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق
73	جدول (5 - 6): تحليل إجابات فئة المدققين الخارجيين من أفراد عينة الدراسة على فقرات الخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق
74	جدول (5 - 7): تحليل إجابات فئة أعضاء لجان التدقيق من أفراد عينة الدراسة على فقرات فعالية نظام الرقابة الداخلية

الصفحة	عنوان الجدول
76	جدول (5 - 8): تحليل إجابات فئة المدققين الخارجيين من أفراد عينة الدراسة على فقرات فعالية نظام الرقابة الداخلية
77	جدول (5 - 9): نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الأولى "يوجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين جودة لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية"
78	جدول (5 - 10): معامل ارتباط بيرسون للمتغيرات المستقلة الثلاثة مع المتغير التابع الممثل في فعالية نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر أعضاء لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية
79	جدول (5 - 11): معامل ارتباط بيرسون للمتغيرات المستقلة الثلاثة مع المتغير التابع الممثل في فعالية نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر المدققين الخارجيين على الشركات المساهمة العامة الأردنية
80	جدول (5 - 12): نتائج اختبار تحليل الانحدار البسيط لمتغير استقلالية أعضاء لجنة التدقيق من وجهة نظر أعضاء لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية
80	جدول (5 - 13): نتائج اختبار تحليل الانحدار البسيط لمتغير حجم لجنة التدقيق من وجهة نظر أعضاء لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية
81	جدول (5 - 14): نتائج اختبار تحليل الانحدار البسيط لمتغير الخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق من وجهة نظر أعضاء لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية
82	جدول (5 - 15): نتائج اختبار تحليل الانحدار البسيط لمتغير استقلالية أعضاء لجنة التدقيق من وجهة نظر المدققين الخارجيين على الشركات المساهمة العامة الأردنية
82	جدول (5 - 16): نتائج اختبار تحليل الانحدار البسيط لمتغير حجم لجنة التدقيق من وجهة المدققين الخارجيين على الشركات المساهمة العامة الأردنية
83	جدول (5 - 17): نتائج اختبار تحليل الانحدار البسيط لمتغير الخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق من وجهة المدققين الخارجيين على الشركات المساهمة العامة الأردنية

فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل
5	شكل (1-1) : متغيرات الدراسة
23	شكل (1-2) : مكونات نظام الرقابة الداخلية

فهرس الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق
96	ملحق (1) : قائمة بأسماء المحكمين لاستبانة الدراسة
97	ملحق (2) : قائمة بأسماء أفراد عينة الدراسة
99	ملحق (3) : استبانة الدراسة (موجهة لأعضاء لجان التدقيق)
105	ملحق (4) : استبانة الدراسة (موجهة للمدققين الخارجيين)
111	ملحق (5) : لجنة التدقيق ونظام الرقابة والضبط الداخلي في التشريعات والقوانين الأردنية
127	الملخص باللغة الإنجليزية

* قائمة المختصرات:

- AICPA :- American Institute of Certified Public Accountants
معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي .
- IAASB :- International Auditing and Assurance Standards Board
مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولي
- SAS :- Statements on Auditing Standards
معايير التدقيق
- ISAs :- International Standards on Auditing
معايير التدقيق الدولية
- PCAOB :- Public Company Accounting Oversight Board
- GAAP :- Generally Accepted Accounting Principles
مبادئ المحاسبة المتعارف عليها و المقبولة قبولاً عاماً
- GAAS :- Generally Accepted Auditing Standards
معايير التدقيق المقبولة قبولاً عاماً
- IIA :- Institute of Internal Auditors
معهد المدققين الداخليين
- COSO :- Committee of Sponsoring Organizations
لجنة المنظمات الراعية

ملخص الدراسة

الصمادي ، علاء طالب . "أثر جودة لجنة التدقيق على فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية (دراسة ميدانية) " . رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة اليرموك ، 2010 ، (إشراف د.عبير خوري).

تهدف هذه الدراسة بشكل رئيسي إلى فحص العلاقة بين جودة لجنة التدقيق (متمثلة بثلاثة عناصر هي استقلالية لجنة التدقيق، وحجم لجنة التدقيق، والخبرة التي يتمتع فيها أعضاء لجنة التدقيق)، وأثرها على فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية، ومن أجل تحقيق هذا الهدف تم تصميم استبانتين وزعت الأولى على عينة طبقية مختارة بطريقة عشوائية من أعضاء لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية في مختلف القطاعات، بلغ عدد الاستبانات الموزعة على هذه الفئة (110) استبانة، وقد تم الاعتماد على (73) استبانة لأغراض التحليل الإحصائي باستخدام البرامج الإحصائية وتحليل الانحدار البسيط، بينما وزعت الاستبانة الثانية على للمدققين الخارجيين على الشركات التي تم اختيارها بطريقة عشوائية في الاستبانة الأولى، فقد تم توزيع (120) استبانة على هذه الفئة، وتم الاعتماد على (96) استبانة منها لأغراض التحليل الإحصائي باستخدام برنامج SPSS

وقد أظهرت نتائج الدراسة المتعلقة بالاستبانة الأولى الموجهة إلى أعضاء لجان التدقيق أنه يوجد هناك علاقة طردية غير هامة احصائياً بين جودة لجنة التدقيق ممثلة بكل من استقلالية أعضاء لجنة التدقيق، وحجم لجنة التدقيق، والخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية من وجهة نظر أعضاء لجان التدقيق، أما النتائج المتعلقة بالاستبانة الثانية الموجهة للمدققين الخارجيين فتبين أنه يوجد علاقة عكسية بين كل من استقلالية أعضاء لجان التدقيق، وحجم لجنة التدقيق مع فعالية نظام الرقابة الداخلية، في حين

وجد أن هناك علاقة طردية غير هامة احصائياً بين الخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر المدققين الخارجيين على الشركات المساهمة العامة الأردنية، وتبين عدم وجود فروق ذات دلالة احصائية بين كل من استقلالية أعضاء لجنة التدقيق، وحجم لجنة التدقيق، والخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق مع فعالية نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر أعضاء لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية، على الرغم من وجود فروق ذات دلالة احصائية بين استقلالية أعضاء لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية من وجهة نظر المدققين الخارجيين عند مستوى دلالة احصائية تساوي

0.01

وقد توصلت الدراسة إلى عدد من التوصيات أهمها إجراء دراسة مستقبلية تهدف إلى معرفة أثر عدد اجتماعات لجنة التدقيق على فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية.

الكلمات المفتاحية: جودة لجنة التدقيق، نظام الرقابة الداخلية، استقلالية أعضاء لجنة التدقيق، حجم لجنة التدقيق، خبرة أعضاء لجنة التدقيق، الشركات المساهمة العامة الأردنية.

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

1.1 المقدمة

2.1 مشكلة الدراسة

3.1 أهمية الدراسة

4.1 أهداف الدراسة

5.1 فرضيات الدراسة

6.1 محددات الدراسة

7.1 متغيرات الدراسة

8.1 التعريفات الإجرائية

9.1 خطة الدراسة

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة

1.1 المقدمة

يعد التدقيق علماً مهماً تزداد الحاجة إليه بشكل كبير في وقتنا الحاضر، وتعتبر الحاجة لمعايير الرقابة الداخلية حاجة آنية ومتزايدة من وقت لآخر، لذلك قام مجلس معايير التدقيق الدولي بإصدار معايير إلزامية للشركات المساهمة العامة تنص على ضرورة وجود لجنة تدقيق، وتبعاً لذلك قامت أيضاً الجهات المختصة بالأردن، نظراً لأهمية مثل هذه التشريعات، بإصدار تعليمات تنص على ضرورة وجود لجنة تدقيق في جميع الشركات المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي (دليل قواعد حوكمة الشركات المساهمة المدرجة في بورصة عمان، 2007).

تعد لجنة التدقيق جزءاً مهماً من مجلس إدارة أي شركة بسبب الدور البارز الذي تلعبه بكشف الأخطاء ومواطن الضعف بالشركة ومحاولة منع مثل هذه الأخطاء ، فضلاً عن أنها تقوم بدور مهم أيضاً في تقوية نظام الرقابة الداخلية حيث أنها تتولى مهمة الإشراف والرقابة على أعمال المحاسبة والرقابة والتدقيق في الشركة .

وقد ازدادت أهمية لجنة التدقيق مؤخراً وذلك بعد صدور قانون Sarbanes Oxley Act (2002) في الولايات المتحدة الأمريكية وذلك إثر سلسلة من الفضائح لإنهيار بعض الشركات الكبيرة مثل Enron, WorldCom, Xerox بسبب عدم تطبيق إجراءات المهنة بشكل جيد على النحو المطلوب من قبل شركات التدقيق العالمية مثل شركة Arthur Andersen

لقد أدت جميع الأسباب السابقة إلى زيادة التركيز على فعالية نظام الرقابة الداخلية من قبل معظم الدول خوفاً من الوقوع بمثل هذه الفضائح وهذا ما دفع بالباحث للقيام بدراسة حول هذا الموضوع لتكون عنواناً لرسائلته المقدمة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في تخصص المحاسبة، والتي تهدف إلى معرفة جودة لجنة التدقيق وأثرها على فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية لتساعد نتائج هذه الدراسة في حل مشكلة مهمة ومعاصرة متعلقة بنظام الرقابة الداخلية وفعاليتها، وتأثير لجنة التدقيق على نظام الرقابة الداخلية سواء أكان ذلك التأثير إيجابياً أم سلبياً.

2.1 مشكلة الدراسة

تتضح معالم مشكلة الدراسة من خلال عدم قدرة الملاك على إدارة مشروعاتهم وحمايتهم والمحافظة عليها بمفردهم وذلك بعد ظهور رؤوس الأموال الكبيرة، وتكوين الشركات المساهمة، وبسبب عدم قدرة الملاك على إدارة مشروعاتهم بمجهود فردي مما أدى بدوره لظهور نظرية الوكالة (عثمان، 1988، ص 19)، حيث تزداد المخاطر وتصبح الفرصة مهيأة لحدوث الاختلاس والغش كون أي طرف آخر سواء موظف كان أم مدقق ليس صاحب رأس المال، وبالتالي يقل اهتمامه وحرصه عليها، فكانت دراسة نظام الرقابة الداخلية عنصراً مهماً ومؤثراً يهم الملاك. وقد تم استنباط فكرة هذه الدراسة من خلال تحديد الأسباب التي تؤدي إلى فعالية نظام الرقابة الداخلية، ومن ناحية أخرى معرفة مواطن الضعف والتحديات المادية في نظام الرقابة الداخلية لأي شركة.

لذا تكمن مشكلة هذه الدراسة في الإجابة على التساؤلات التالية:

- 1- هل يوجد علاقة بين جودة لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية؟
- 2- هل يوجد تأثير لاستقلالية أعضاء لجنة التدقيق على فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية؟
- 3- هل يوجد تأثير لحجم لجنة التدقيق على فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية؟
- 4- هل يوجد تأثير للخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق على فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية؟

3.1 أهمية الدراسة

تتبع أهمية هذه الدراسة من عدة جوانب أبرزها:

- 1- كونها تعالج موضوعاً حيوياً يتعلق بجودة لجنة التدقيق وأثرها على فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية.
- 2- تأتي أهمية هذه الدراسة أيضاً من المنافع التي سوف تترتب على نتائج هذه الدراسة لعدد من الجهات والأطراف مثل المدققين الخارجيين، والمدققين الداخليين، وأعضاء لجان التدقيق، وأعضاء مجالس إدارات الشركات، والجهات الحكومية المتخصصة في سن التشريعات والقوانين، وغيرها من الفئات المهمة الأخرى كالأكاديميين.

3- ولا يمكننا أيضاً إغفال الدور البارز والمهم لهذه الدراسة حيث أنها ستساهم بشكل كبير وفعال في تطوير وتحسين هذه المهنة والمحافظة عليها.

4- تساعد هذه الدراسة في رفع كفاءة نظم الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة من حيث أنها توفر خصائص ومعايير أساسية في أعضاء لجان التدقيق مثل الخبرة المالية والمحاسبية أو الاستقلالية وغيرها، وتكون هذه الخصائص إلزامية وفقاً للقوانين والتشريعات الأردنية.

5- تتبع أهمية هذه الدراسة من أنها تركز على الدور البارز الذي تلعبه لجنة التدقيق والذي كان سابقاً غير واضح أو مبهم، حيث أنه لم يكن مقبولاً نوعاً ما، فقد كان يعتبر شيئاً ثانوياً لا يعود على الشركات بأي منافع بل يتعدى ذلك إلى أنه يزيد من التكاليف، وبنفس الوقت لم يكن هنالك أي قوانين أو تشريعات ملزمة تتطلب من الشركات الأردنية وجود لجنة تدقيق.

6- لما يتمتع به موضوع الرقابة الداخلية بأهمية كبيرة، فتعد هذه الدراسة واحدة من أهم الدراسات في مجال تدقيق الحسابات والذي أصبح علماً مهماً للمجتمع بأسره وبالأخص مجال الأعمال، والاقتصاد، والشركات الصناعية، حيث أن فعالية نظام الرقابة الداخلية للشركة يضمن إعداد قوائم مالية تتصف بالصدق والعدالة حول نتائج أعمال الشركات ومراكزها المالية.

4.1 أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى :

1- معرفة فيما إذا كان هناك علاقة بين جودة لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية.

5.1 فرضيات الدراسة

تقوم هذه الدراسة على اختبار الفرضية الرئيسة التالية:

H1 : يوجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين جودة لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية.

وتقسم هذه الفرضية إلى الفرضيات الفرعية التالية :

H1 a يوجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين استقلالية أعضاء لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية.

H1 b يوجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين حجم لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية.

H1 c يوجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين الخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية.

6.1 محددات الدراسة :-

- 1- يوجد العديد من المحددات التي واجهت الباحث أثناء إجراء الدراسة أهمها:-
أن الدراسة موجهة بشكل أساسي لأعضاء لجان التدقيق (أعضاء مجلس الإدارة)، وهذا شكل صعوبة بالوصول إلى أفراد عينة الدراسة، وصعوبة التواصل معهم بسبب كثرة إنشغالهم وعدم تواجدهم بشكل دائم في مقر الشركات.
- 2- إحصاء عدد من الشركات عن قبول الاستبانة وعدم السماح للباحث بتوزيعها بسبب تعليمات الإدارة العليا، مما يقلل من القدرة التعميمية لنتائج الدراسة.
- 3- وجود نسبة من أعضاء اللجان من جنسيات عربية وأجنبية وقيمون خارج الأردن، لذلك تعذر الوصول إليهم وأخذ آرائهم.
- 4- اعتمدت الدراسة على الاستبانة بشكل أساسي كأداة لجمع البيانات المتعلقة بالجانب التطبيقي للدراسة، الأمر الذي يمكن أن يؤدي إلى تعرض نتائج هذه الدراسة إلى مخاطر تحيز إجابات أفراد العينة، مما قد يقلل من دقة النتائج التي يتم التوصل إليها وموضوعيتها.

7.1 متغيرات الدراسة

تقسم متغيرات هذه الدراسة إلى :-

1- المتغيرات المستقلة Independent Variables :-

وتشتمل على ثلاثة متغيرات فرعية على النحو التالي :-

- حجم لجنة التدقيق *Audit Committee Size*

- استقلالية أعضاء لجنة التدقيق *Audit Committee Members Independence*

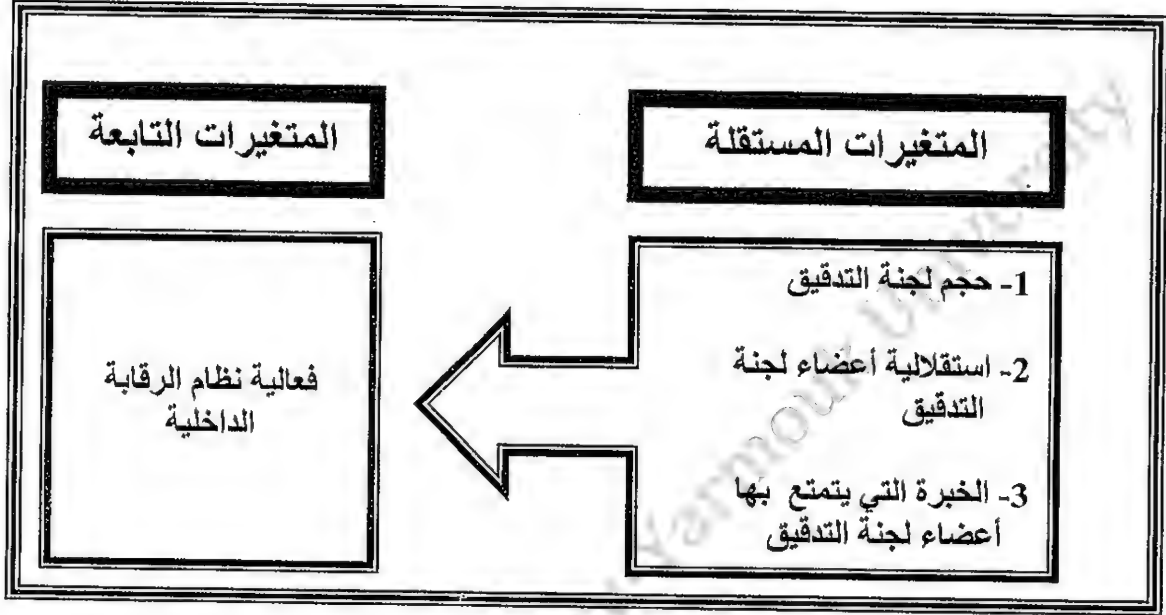
- خبرة أعضاء لجنة التدقيق *Audit Committee Members Expertise*:-

2- المتغيرات التابعة Dependent Variables

وتتمثل بفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية، والشكل رقم

(1 - 1) التالي بين متغيرات الدراسة.

شكل (1 - 1)
متغيرات الدراسة



المصدر : من إعداد الباحث

وتجدر الإشارة هنا إلى أنه سيتم قياس متغيرات الدراسة الثلاثة الفرعية على النحو التالي:-

- 1- متغير استقلالية أعضاء لجنة التدقيق:- سيكون المعيار هنا الذي سيتم الحكم من خلاله على جودة لجنة التدقيق هو فيما إذا كان في اللجنة أعضاء (مستشارين) خارجيين أم لا، وأيضا فيما إذا كان العضو قد عمل في الشركة خلال الخمس سنوات الأخيرة السابقة لفترة عضويته.
- 2- متغير حجم لجنة التدقيق:- سيكون المعيار هنا الذي سيتم الحكم من خلاله على جودة لجنة التدقيق هو عدد الأعضاء اللذين تتألف منهم لجنة التدقيق.
- 3- متغير الخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق:- سيكون المعيار هنا الذي سيتم الحكم من خلاله على جودة لجنة التدقيق هو فيما إذا كان لدى عضو لجنة التدقيق خلفية محاسبية أو مالية، وأيضا فيما إذا كان العضو يحمل شهادة مهنية محاسبية أم لا.

8.1.1 التعريفات الإجرائية:

- لجنة التدقيق :- هي اللجنة التي يقوم مجلس الإدارة بتشكيلها وتتكون من أعضاء مستقلين من أعضاء مجلس الإدارة وتهدف هذه اللجنة إلى الإشراف على نشاطات التدقيق المختلفة في الشركة .

- نظام الرقابة الداخلية :- هو النظام الذي تقوم الشركة نفسها بتصميمه بهدف حماية أصولها وممتلكاتها وتقليل احتمالات السرقة والغش وحماية وسلامة الإجراءات المحاسبية، وهو الذي يعتمد عليه المدقق الخارجي في حال قيامه بتدقيق بيانات الشركة .

- **Sarbanes Oxley Act** :- القانون الذي تم تشريعه عام 2002 في الولايات المتحدة الأمريكية إثر سلسلة من الفضائح والمتمثلة بإنهيار عدد من الشركات العملاقة بسبب عدم تطبيق سياسات ومعايير المهنة بالشكل السليم من قبل بعض شركات التدقيق العالمية، وهدف هذا التشريع إلى خلق قواعد وأسس لمهنة تدقيق الحسابات تحافظ على مستوى عالٍ، ودقة في الأداء، وجودة في مخرجات أي عملية تدقيق، لكي تصبح مهنة التدقيق مهنة منظمة وفق منهجية وأصول خاصة بها كما هي عليه الآن في وقتنا الحاضر.

9.1 خطة الدراسة

تقسم هذه الدراسة إلى ستة فصول رئيسية كما يلي:-

الفصل الأول: الإطار العام للدراسة

يتضمن هذا الفصل: المقدمة، مشكلة الدراسة، أهمية الدراسة، أهداف الدراسة، فرضيات الدراسة، متغيرات الدراسة، التعريفات الإجرائية، وخطة الدراسة.

الفصل الثاني: الإطار النظري

يهدف هذا الفصل إلى إعطاء خلفية نظرية عن موضوع الدراسة.

الفصل الثالث: الدراسات السابقة

يتضمن هذا الفصل عرضاً لبعض الدراسات والأبحاث السابقة، والمتعلقة بموضوع الدراسة، وما يميز هذه الدراسة عن غيرها من الدراسات السابقة.

الفصل الرابع: منهجية الدراسة

يتضمن هذا الفصل كل من: مصادر جمع البيانات، مجتمع الدراسة، عينة الدراسة، الخصائص العامة لعينة الدراسة، أداة الدراسة، صدق أداة الدراسة، ثبات أداة الدراسة، وأساليب التحليل الإحصائي المستخدمة.

الفصل الخامس: تحليل البيانات واختبار الفرضيات

يتضمن هذا الفصل عرضاً مفصلاً لنتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة، واختبار فرضيات الدراسة.

الفصل السادس: نتائج وتوصيات الدراسة

يتضمن هذا الفصل نتائج وتوصيات الدراسة، وذلك بعد القيام باختبار فرضيات الدراسة.

الفصل الثاني

الإطار النظري

- 1.2 المقدمة
- 2.2 التطور التاريخي للتدقيق
- 3.2 تعريف التدقيق
- 4.2 أهداف التدقيق
- 5.2 أهمية التدقيق
- 6.2 أنواع تدقيق الحسابات
- 7.2 مخاطر تقييم نظام الرقابة الداخلية
- 8.2 مفهوم استقلال مدقق الحسابات
- 9.2 أهمية استقلال مدقق الحسابات
- 10.2 العوامل المؤثرة في استقلال مدقق الحسابات
- 11.2 الأسباب التي أدت لنشوء ما يسمى بنظام الرقابة الداخلية
- 12.2 مفهوم الرقابة الداخلية
- 13.2 دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية
- 14.2 مكونات نظام الرقابة الداخلية COSO Components
- 15.2 أهداف نظام الرقابة الداخلية
- 16.2 ركائز نظام الرقابة الداخلي
- 17.2 أدوات نظام الرقابة الداخلية
- 18.2 مسؤولية المدقق والإدارة فيما يخص نظام الرقابة الداخلية
- 19.2 مفهوم لجنة التدقيق
- 20.2 أهداف لجنة التدقيق
- 21.2 مهام لجنة التدقيق

الفصل الثاني

الإطار النظري

1.2 المقدمة

يحتوي هذا الفصل على خلفية نظرية حول موضوعات الدراسة المتعلقة في لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية، حيث تم الاعتماد على الكتب والدراسات السابقة لإتمام الجانب النظري للدراسة.

2.2 التطور التاريخي للتدقيق

يعود التدقيق إلى العصور الوسطى، ويرجع في معناه الحديث إلى عصر دخول الشركات الصناعية إلى الوجود، حيث أنها نمت وتطورت في ظل فكرة انفصال الملكية عن الإدارة (جمعة، 2005)، ويرجع التدقيق في شكله البسيط إلى التطور في النظام المحاسبي بشكل أساسي، حيث أنه أصبح من الضروري أن يكلف شخص آخر بأن يقوم بالتحقق من الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة. حيث أن قدامى المصريين كانوا يقوموا بتعيين شخصين لتسجيل الأموال الأميرية الواردة، ويقوم شخص آخر بعملية التدقيق على ما قام به هؤلاء الأشخاص من تسجيل وجباية. وكان قدامى اليونان يعينون موظف للتدقيق وحفظ سلامة الحسابات بعد الإنتهاء من عملية التسجيل، وكذلك الرومان قاموا بوضع نظام يفصل بين الشخص المسؤول عن المصروفات والمسؤول عن المقبوضات (المطارنة، 2006، ص 13).

لذلك تعتبر مهنة تدقيق الحسابات قديمة منذ عصر الفراعنة واليونان والرومان كذلك في العصور اللاحقة كان هناك دور لتدقيق الحسابات عندما عين سيدنا يوسف عليه السلام أميناً على خزان مصر (المطارنة، 2006، ص 13).

استمر التدقيق بالتطور والنمو حتى وصل إلى ما هو عليه الآن في الوقت الحاضر من تطور وتقدم، وقد ساهمت الثورة الصناعية وزيادة رؤوس الأموال وكبر وضخامة حجم الاستثمارات والمشاريع إلى زيادة الحاجة للتدقيق، ومن هنا زاد الاهتمام به وتم العمل على تحديثه وتطويره حتى وصل إلى مرحلة تقنية عالية وأدخلت إليه البرمجيات والتطبيقات الحاسوبية والتي تلعب دوراً بارزاً في دقة وسلامة المخرجات و سرعة الحصول على النتائج المرجوة وبأي وقت كان كلما دعت الحاجة إليها.

3.2 تعريف التدقيق

التدقيق كلمة مشتقة من الكلمة اللاتينية (Audir) والتي تعني يستمع حيث كان صاحب العمل يقوم بتعيين شخص للتأكد من الحسابات وكان يجلس مع محاسب مالك المشروع ويستمع له فيما يخص الحسابات (المطارنة، 2006، ص 13).

كذلك تم تعريف التدقيق بأنه القيام بفحص الدفاتر والسجلات والمستندات ليتمكن المدقق من التحقق بأن الميزانية العمومية تمثل بصورة عادلة وصحيحة المركز المالي للمنشأة (المطارنة، 2006، ص 14).

كما وقد عرف (جمعة، 2005، ص 8) التدقيق أيضاً بأنه :- " التحقق الإنتقادي المنتظم لأدلة وقرائن الإثبات لما تحويه دفاتر وسجلات المنشأة من بيانات في إطار مبادئ محاسبية متعارف عليها من خلال برنامج محدد مقدماً بهدف إبداء الرأي الفني المحايد عن صدق وعدالة التقارير المالية لقراء ومستخدمي هذه التقارير".

وقد عرف التدقيق (Arens et al. 2010 , P.4) أيضاً بأنه:- تجميع وتقييم الأدلة والمعلومات وإصدار تقرير حول درجة التوافق بين المعلومات والمعايير التي تم تأسيسها، مع الأخذ بعين الاعتبار بأن الشخص الذي يقوم بوظيفة التدقيق يجب أن يكون كفواً ومستقلاً.

4.2 أهداف التدقيق

جاء التطور في أهداف التدقيق مصاحباً للتطور في الشركات نفسها وفي أعمالها حيث أن الهدف كان سابقاً هو اكتشاف الغش والسرقة التي تتم من قبل الموظفين وكان المدقق يقوم بالعمل لمصلحة المالك (المطارنة، 2006، ص 17).

أما بعد قيام الثورة الصناعية في القرن الثامن عشر فتطورت الشركات واتسعت أعمالها وزادت الحاجة إلى رؤوس الأموال ، مما أدى لنشوء الشركات المساهمة، هذا التطور أدى إلى زيادة الحاجة إلى أشخاص للقيام بعملية التأكد من حسن إدارة الأموال المستثمرة في الشركات (المطارنة، 2006، ص 17).

والجدول التالي يوضح مراحل تطور أهداف التدقيق (المطارنة، 2006، ص 18) :-

جدول (1-2)

مراحل تطور أهداف التدقيق

الفترة	الهدف من التدقيق	مستوى التحقق أو الفحص	أهمية الرقابة الداخلية
قبل 1850م	اكتشاف الغش والاختلاس	تفصيلي	غير مهم
1850-1905م	اكتشاف الغش والخطا والاختلاس	بعض الاختبارات تفصيلي مبدئي	غير مهم
1905-1933م	تحديد عدالة المركز المالي واكتشاف الغش والأخطاء	فحص اختباري تفصيلي	درجة اهتمام بسيطة
1933-1940م	تحديد عدالة المركز المالي واكتشاف الغش والأخطاء	اختباري	بداية اهتمام
1940-1960م	تحديد عدالة المركز المالي واكتشاف الغش والأخطاء	اختباري	اهتمام قوي وجوهري
1960 وما بعدها	مراقبة الخطط، تقييم نتائج الأعمال، تحقيق الرفاهية الاجتماعية وغيرها	اختباري	اهمية جوهرية للبدء بعملية التدقيق

المصدر : المطارنة، 2006، ص18.

وما هو جدير بالذكر أن تطور أهداف التدقيق يرجع للقضاء الإنجليزي، في قضية حليج الأقطان عام 1896 ولعل العبارة المشهورة للقاضي (LOPASE) التي وصف فيها المدقق بأنه : (كلب حراسة وليس كلب ذا حاسة شم قوية لاقتفاء أثار المجرمين).

" Is a watching dog not a bloodhound "

وتشير هذه العبارة إلى أن الهدف الأساسي للتدقيق ليس اكتشاف الغش والأخطاء بل التأكد من عدالة المركز المالي، وصحة نتائج الأعمال، التي قد تظهر الأخطاء والغش عند قيام المدقق بمهمته (جمعة، 2005، ص 9).

ولقد أكد الإتحاد الدولي للمحاسبين على ما تقدم في المعيار الدولي للتدقيق رقم 200 على

أن هدف التدقيق للقوائم المالية يكون (www.iaasb.org) :

" To enable the auditor to express an opinion whether the financial statements are prepared , in all material respect, in accordance with an identified financial reporting framework "

ويعني ما تقدم أن يتمكن المدقق من إعطاء الرأي عن ما إذا كانت القوائم المالية معدة ومن جميع الجوانب المادية طبقاً لإطار معروف من التقارير المالية.

5.2 أهمية التدقيق

تتبع أهمية التدقيق من أهمية الجهات والأطراف الحكومية وغير الحكومية التي تحتاج له وتعتبره عنصراً أساسياً مثل إدارات الشركات والمؤسسات المالية والتجارية كالبنوك والجهات الحكومية مثل ضريبة الدخل (المطارنة، 2006).

وترجع أهمية تدقيق الحسابات إلى مستخدمي البيانات المحاسبية أو المستفيدين منها، وكلما كبر حجم المنشأة، وزاد أعداد مستخدمي البيانات المحاسبية كلما زادت صعوبة مهمة مدقق الحسابات نظراً لزيادة الاعتماد على هذه البيانات واستخدامها في اتخاذ القرارات، ويتمثل دور المدقق في أنه يضيف قيمة اقتصادية للمعلومات التي تنتج عن النظام المحاسبي لمصلحة مستخدمي هذه البيانات لترشيد أحكامهم وقراراتهم (جمعة، 2005، ص 40).

6.2 أنواع تدقيق الحسابات

يمكن تصنيف عملية تدقيق الحسابات إلى عدة تصنيفات، وكل تصنيف يتضمن أنواعاً مختلفة لعملية تدقيق الحسابات لكن هذه التصنيفات تعتبر لأغراض الوصف فقط، وذلك لأن التدقيق الخارجي يكون مستقلاً وإلا يفقد جوهره لأن أدائه يعتمد كلياً على الأنواع الأخرى للتدقيق، حيث أن مفهوم تدقيق الحسابات ومبادئه العلمية لا تختلف باختلاف الزاوية التي ننظر منها إلى عملية تدقيق الحسابات (جمعة، 2005، ص 17).

وبناء على ما تقدم يمكن حصر أنواع التدقيق في التصنيفات التالية (جمعة، 2005، ص 17) :-

أولاً : من حيث الحدود، التدقيق الكامل والتدقيق الجزئي.

ثانياً : من حيث مدى الفحص، التدقيق التفصيلي والتدقيق الاختباري.

ثالثاً : من حيث التوقيت، التدقيق النهائي والتدقيق المستمر.

رابعاً : من حيث الاستقلال، التدقيق الخارجي والتدقيق الداخلي.

خامساً : من حيث الإلزام، التدقيق الإلزامي والتدقيق الاختياري.

وفيما يلي شرح مفصل للتصنيفات السابقة :

أولاً : من حيث الحدود Scope of Audit :

1- التدقيق الكامل Complete Audit

هو أن يقوم المدقق بنطاق غير محدد للعمل الذي يؤديه، ولا يعني اختبار كل العمليات التي تمت خلال مدة محاسبية محددة، وإنما يخضع التدقيق للمعايير المتعارف عليها، ويترتب على المدقق في نهاية عملية التدقيق أن يعطي رأي فنياً ومحايداً حول مدى عدالة القوائم المالية ككل. وهذا النوع من التدقيق مناسب في الأغلب للشركات والمؤسسات الصغيرة، أو التي لا تعتمد على التدقيق الداخلي في نظامه.

2- التدقيق الجزئي Partial Audit

وهو أن تقوم الجهة التي تعين المدقق بتحديد عمله على بعض العمليات والنقاط فقط، وبهذا يعطي المدقق رأيه في العمليات التي دققها فقط وليس كل النظام المحاسبي للشركة.

ثانياً : من حيث مدى الفحص :

1- التدقيق التفصيلي Full Audit

في هذا النوع من التدقيق يقوم المدقق بفحص جميع الدفاتر والسجلات والمستندات للمنشأة للتأكد من صحة وسلامة جميع العمليات التي قامت بها الشركة خلال فترة زمنية محددة. وهذا النوع من التدقيق كان موجوداً في بداية عهد مهنة التدقيق، وهو مناسب للمنشآت الصغيرة فقط بسبب الوقت والجهد والتكاليف المرتفعة.

2 - التدقيق الاختباري Test Audit

يعتمد هذا النوع من التدقيق على قناعة المدقق بقوة وفعالية المدقق الداخلي أو قسم التدقيق الداخلي في الشركة محل التدقيق، ويقوم المدقق باستخدام أحد الأساليب التالية لتحقيق أهدافه (Salkind , 2000) :-

1- الأساليب الإحصائية (الاحتمالية) Probability Samples

2- الأساليب غير الإحصائية Non Statistical Samples

ومن المعروف أن أساليب التدقيق الاختباري هي المتبعة في الواقع العملي، وباستخدام الأساليب الإحصائية يمكن تحقيق ما يلي :-

(1) تصميم عينات فعالة .

(2) قياس كفاية ومادية الأخطاء وقياس مخاطر العينة.

(3) التقييم الإحصائي لنتائج العينات.

وقد أشارت معايير التدقيق الأمريكية إلى ذلك على النحو التالي (Auditing standards

: (, 2006

Auditors may use either statistical or non statistical sampling. Statistical sampling allows the auditor to:

- *Design an efficient sample.*
- *Measure the sufficiency of the evidential matter and quantify sampling risk.*
- *Statistically evaluate the sample results.*

وتعتمد هذه الأساليب بشكل كبير على خبرة وكفاءة ومعرفة المدقق بالأساليب الإحصائية التي يمكن إتباعها لاختيار العينات.

ثالثا : التدقيق من حيث التوقيت Timing Audit

1- التدقيق النهائي Final Audit

يبدأ عمل المدقق في هذا النوع من التدقيق بعد إقفال دفاتر الشركة وترصيد حساباتها، وهو مناسب للشركات الصغيرة والمتوسطة الحجم.

2- التدقيق المستمر Continuous Audit

في هذا النوع من التدقيق يقوم مدقق الحسابات بزيارات متعددة إلى مقر الشركة ، ويقوم بتدقيق العمليات أولا بأول خلال السنة المالية، وهو مناسب للشركات كبيرة الحجم ذات العمليات الكبيرة والمعقدة.

رابعا : التدقيق من حيث الاستقلال Independence of Audit

1- التدقيق الداخلي Internal Audit

يمكن تعريف التدقيق الداخلي بأنه " فحص لعمليات المنشأة ودفاترها وسجلاتها ومستنداتها بواسطة إدارة أو قسم داخل المنشأة ، ويمثل جزء من نظام الرقابة الداخلية " (جمعة، 2005، ص 16) .

وقد قام معهد المدققين الداخليين الأمريكي بتعريف التدقيق الداخلي على أنه

-(www.theiia.org):

An independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization's operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management., control and governance process

ويعني ما تقدم إبداء رأي مستقل هدفه التأكد وتقديم المشورة التي تؤدي لإضافة قيمة ورفع كفاءة العمليات التشغيلية ، والتي تساعد المنظمة على تحقيق أهدافها من خلال تحسين وتقييم فعالية كل من إدارة المخاطر ، والرقابة ، وعمليات الحوكمة.

ويؤكد على ما تقدم المفهوم الذي وضعه مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي التابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين بأنه : تقويم الأنشطة المتعارف عليها داخل الوحدة كخدمة وتشمل وظائفها الفحص، والتقييم، لمراقبة مدى كفاية وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية والمحاسبية.

2- التدقيق الخارجي External Audit

يمكن تعريف التدقيق الخارجي بأنه " الفحص الإنتقادي المحايد لدفاتر وسجلات المنشأة ومستنداتها بواسطة شخص خارجي بموجب عقد يتقاضى مقابلته أتعاب تبعاً لنوع الفحص المطلوب منه ، وذلك بهدف إبداء الرأي الفني المحايد عن صدق وعدالة التقارير المالية للمنشأة خلال فترة معينة " (جمعة، 2005، ص 17) .

ومما سبق يمكن تحديد نقاط الاختلاف بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي كما يلي:-

- 1- يهدف التدقيق الداخلي إلى تحقيق وظائف إدارية وإنتاجية، بينما يهدف التدقيق الخارجي إلى إبداء الرأي المحايد عن مدى عدالة القوائم المالية عن فترة محاسبية معينة.
- 2- يعتبر المدقق الداخلي موظف داخل المنشأة، بينما المدقق الخارجي هو شخص مستقل بشكل تام عن المنشأة.
- 3- يستطيع المدقق الداخلي توسيع عمليات الفحص بسبب توفر الوقت والإمكانات المتاحة، في حين يكون المدقق الخارجي ملتزم بالعقد الذي يوقعه مع المنشأة ، ويكون محدد بوقت مسبق لتقديم تقريره.
- 4- إن الفئة المستفيدة من التدقيق الداخلي هي فئة المدراء والموظفين داخل المنشأة، بينما الفئة المستفيدة من التدقيق الخارجي هم أشخاص وجهات متعددة من خارج المنشأة كالمستثمرين والدائنين وغيرها من الأطراف إضافة لإدارة المنشأة نفسها.

خامساً : التدقيق من حيث الإلزام

1- التدقيق الإلزامي Compulsory Audit

هذا النوع من التدقيق يكون إلزامياً على المنشأة بموجب التشريعات والقوانين.

2- التدقيق الاختياري Optional Audit

يتم تعيين المدقق بناء على رغبة المالكين للمنشأة لزيادة الثقة في نتائج المنشأة من قبل المالكين والأشخاص ذوو العلاقة بالمنشأة (البنوك، والجهات الحكومية مثل ضريبة الدخل)

يناسب هذا النوع من التدقيق شركات الأشخاص و الشركات الفردية.

7.2 مخاطر تقييم نظام الرقابة الداخلية

لقد أكد مجلس معايير التدقيق والضمان الدولي في المعيار الدولي (ISAs 400) المتعلق على ضرورة وجود فهم للنظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية في المنشأة قبل البدء بعملية تدقيق حسابات أي منشأة، ويؤكد المعيار الدولي رقم 400 على ذلك:

"Communication of Risk Assessment and Internal Control Weaknesses" (IFAC, IAASB, Hand Book, (2005), ISA, No.400).

ويحتوي المعيار على ما يلي:- " كنتيجة للحصول على فهم للنظام المحاسبي والرقابة الداخلية واختبارات الرقابة ، فإن المدقق ربما يصبح على إطلاع على نقاط الضعف في هذه الأنظمة ، لذلك يجب على المدقق إبلاغ الإدارة عن نقاط الضعف الجوهرية والإجراءات المناسبة لها .

وأكد مجلس معايير التدقيق الدولية والمعيار السابق ذكره على أن مخاطر التدقيق تعني إعطاء المدقق رأي غير مناسب عندما تكون القوائم المالية محرفة مادياً ، كما تتكون مخاطر التدقيق من ثلاث أنواع وهي (جمعة، 2005، ص 118):-

1- المخاطر الجوهرية (المتصلة، الموروثة) **Inherent Risk** :- ويعرفها المجلس بأنها :- " قابلية رصيد حساب أو مجموعة عمليات إلى أن تكون محرفة مادياً بشكل فردي أو عن طريق تجميعها مع أخطاء لأرصدة أو مجموعة عمليات بفرض أنه لا توجد ضوابط رقابة داخلية ذات علاقة".

2- مخاطر الرقابة **Control Risk** :- ويعرفها المجلس بأنها "خطر أخطاء البيانات التي يمكن أن تحدث لرصيد حساب أو مجموعة عمليات والتي يمكن أن تكون مادية منفردة أو عندما يتم تجميعها مع أخطاء بيانات أخرى لأرصدة أو عمليات، وهي الأخطاء التي لا يمكن منعها أو اكتشافها وتصحيحها في الوقت المناسب بواسطة أنظمة المحاسبة والرقابة الداخلية".

3- مخاطر الاكتشاف **Detection Risk** :- ويعرفها المجلس بأنها " المخاطر الناتجة عن أخطاء البيانات والتي لا يمكن أن يكتشفها المدقق عند قيامه بالإجراءات التفصيلية، والتي تكون موجودة في رصيد حساب أو مجموعة عمليات، والتي يمكن أن تكون مادية منفردة أو عند تجميعها مع أخطاء بيانات أخرى للأرصدة أو العمليات".

8.2 مفهوم استقلال مدقق الحسابات

لا يوجد اتفاق حول مفهوم استقلال مدقق الحسابات، ولكن يوجد تمييز بين مفهومين هما (Lee, 1986, P.89) :-

1- الاستقلال الذهني Mental Independence ويعني تجرد المدقق من أي دوافع أو ضغوط أو مصالح خاصة، و إبداء رأيه الفني المحايد أي أن يحافظ المدقق على اتجاه غير متحيز عند أداء عمله.

2- الاستقلال الظاهري Appearance Independence ويعني وجود قواعد قانونية و أعراف مهنية تضمن عدم سيطرة إدارة المنشأة على المدقق وعدم ربط مصالحه بها، أي عدم وجود مصلحة مباشرة أو غير مباشرة أو وجود علاقات مع الإدارة ، وبمعنى آخر ثقة مستخدمي القوائم المالية في هذا الاستقلال .

وأيضا قام (Arens et al. (2010 , p.85 بتقسيم مفهوم الإستقلال إلى نوعين هما:-

1- الاستقلال الحقيقي Independence in Fact ويحدث عندما يكون المدقق قادر فعليا أن يكون محايد في وجهات النظر وبشكل مستمر خلال عملية التدقيق.

2- الاستقلال الظاهري Independence In Appearance هو الاستقلال الذي يحدث نتيجة للشروحات والتفسيرات الأخرى للاستقلال والتي لا تعبر عن مضمون الاستقلال بالشكل الصحيح.

ويجب أن نلفت الانتباه هنا إلى أن المدقق عندما يقوم بتقديم تقريره لا يعني أن يقوم بإرضاء عميله، ولكن بهدف تقديم معلومات يمكن الاعتماد عليها بواسطة أطراف أخرى، والتي قد تتعارض مصالحها مع مصلحة العميل، ومن ثم يجب على المدقق أن يكون مستقلا حتى لا يفقد ثقة هذه الأطراف، ودرجة اعتمادها على الرأي الذي يقدمه (جمعة، 2005).

9.2 أهمية استقلال مدقق الحسابات

يمكن توضيح أهمية استقلال مدقق الحسابات بصفته موكلا من قبل الملاك يعمل لمصلحتهم فإنه يقرر مدى نجاح إدارة المنشأة، ولذلك يجب أن يتوافر في المدقق الذي سيتولى عملية التقرير بعد الفحص للأحداث الاقتصادية عنصر الاستقلال عن التنظيم حتى يستطيع أن يقوم بواجبه على الوجه المطلوب (جمعة، 2005).

وقد تطرقت الجمعيات التشريعية والمهنية في الولايات المتحدة إلى قضية الاستقلالية بتحفظ أكبر منه في كل من بريطانيا وكندا، فلم تجيز التشريعات في الولايات المتحدة لمدقق الحسابات أن يمتلك أسهم أو مصلحة مالية مسجلة في هيئة الأوراق المالية SEC منذ عام 1950، كما

وأنه لا يسمح للمدقق بأن يقدم الخدمات الاستشارية خلاف التدقيق للعملاء والمسجلين في سوق الأوراق المالية، وذلك على خلاف الوضع في دول أوروبا والأردن التي تجيز للمدقق تقديم الخدمات الاستشارية (الراشد، 1994، ص334) .

- خدمات غير التدقيق (الخدمات الاستشارية) :- هي أي خدمات قامت هيئة الأوراق المالية الأمريكية بمنع مدقق الحسابات من تقديمها لنفس العميل الذي يقدم له خدمات التدقيق كونها تحد من استقلاليته (Arens et al. 2010) ومنها:

- 1- مسك الدفاتر والخدمات المحاسبية.
- 2- تصميم أنظمة المعلومات المالية وتطبيقها.
- 3- خدمات التقدير (للأصول والالتزامات) .
- 4- خدمات التدقيق الداخلي.
- 5- وظيفة الإدارة للمشروع أو للموارد البشرية.
- 6- خدمات البنوك والاستثمارات والوساطة المالية.
- 7- خدمات قانونية غير تدقيقية (مثلا استشارات ضريبية) .

10.2 العوامل المؤثرة في استقلال مدقق الحسابات

ويمكن حصرها في عاملين رئيسيين على النحو التالي :-

(أ) البيئة الداخلية:- وتتمثل في:-

- 1- طبيعة المهمة (Collins and Killough, 1992, PP.515-547):
وتقاس بنوع العمل سواء أكان (تدقيق وخدمات ضريبية) وصفاته من ناحية (العبء الكمي والنوعي، ونطاق العمل، والمسؤولية المرتبطة بإنجاز العمل).
- 2- درجة عدم التأكد (Rebele and Michaels, 1990, PP.124-151):
وتقاس بقدرة الفرد على ضمان تحقيق عوائد العمل، قدرته على توقع واتجاه قوة محددات كفاءته في إنجاز العمل من داخل وخارج العمل، واتخاذ القرارات في ظل معلومات غير كاملة.
- 3- تكنولوجيا التدقيق (Bamber and et al. 1989, PP.285-299):
وتقاس بمدى استخدام المكتب لأدوات وإجراءات موضوعية ومتقدمة في إنجاز المهام .
- 4- موازنة الوقت (Marxen, 1990, PP.47-57):

وتقاس بمدى إمكانية تحقيقها وأسلوب وضعها، ومدى مشاركة المرؤوسين في وضعها، وأثر سلوك المشرف أو الإدارة على تحديد مستوياتها، وتعتبر أحد صفات نظام الإشراف والإدارة.

5- الرضا عن العمل (Gregson, 1990, P.43):

ويُقاس بمجموع أبعاد رضا الفرد عن جوانب العمل، وعادة يتم ذلك باستخدام مقياس ليكرت، حيث يوجد رضا للفرد من عوائد العمل، والإشراف، ونظام الترقية، والتعاون بين الزملاء، ووسائل الاتصال داخل المنظمة.

6- الدافعية للإنجاز (علي، 1994، ص193):

وتقاس باستعداد الفرد لبذل المجهود لتحقيق هدف المهمة وحاجته للإنجاز، كما تقاس بعدد ساعات العمل التي يرغب الفرد في تكريسها للعمل.

7- التوتر تجاه العمل (علي، 1994، ص194):

ويُقاس بعائد الضغوط من العمل، وسلوك الفرد نحو العمل ويشتمل هذا المقياس على العناصر التالية: مستوى القلق، والتردد في اتخاذ القرار، وعدم الرضا عن العمل.

ب) البيئة الخارجية:- يمكننا تحديد بعض العوامل على النحو التالي (جمعة، 2005، ص ص 70-72):-

1- المنافسة بين مكاتب التدقيق على العملاء :- نلاحظ أن مكاتب التدقيق التي تعمل في بيئة تتصف بمستوى مرتفع من المنافسة على العملاء تكون معرضة لخطر أكبر لفقد أو ضعف الاستقلال عن تلك المكاتب التي تعمل في بيئة ذات منافسة منخفضة.

2- حجم المكتب:- إن مكاتب التدقيق كبيرة الحجم ستكون معرضة لخطر فقدان الاستقلال بنسبة أقل منها في تلك المكاتب صغيرة الحجم.

3- قيام مكتب التدقيق بتقديم خدمات استشارية وإدارية للمنشأة التي يقوم بتدقيق حساباتها:- نلاحظ أن مكاتب التدقيق التي تقوم بتقديم خدمات استشارية وإدارية لعملائها تكون معرضة لخطر أكبر لفقدان الاستقلال عن تلك المكاتب التي لا تقدم مثل هذه الخدمات.

4- قبول المدقق للهدايا من العملاء أو حصوله على خصم على مشترياته:- نلاحظ أن المكاتب التي تقبل هدايا من العملاء أو خصم خاص على المشتريات تكون معرضة بشكل أكبر لفقد استقلالها.

5- التعاقد مع المدقق ودفع الأتعاب بواسطة الإدارة :- نلاحظ أنه كلما زاد دور الإدارة في اختيار مكتب التدقيق والإتفاق على الأتعاب كلما زاد ذلك من خطر فقد هذا المكتب لاستقلاله.

- 6- تمثيل مكتب التدقيق لأحد المكاتب العالمية الكبرى:- إن تمثيل المكتب المحلي لمكتب عالمي غالباً ما يدعم من استقلالية المدقق ويعزز من حياده.
- 7- خوف المدقق من احتمال فقد أتعابه:- والذي يجعله يعاني من الصراع بين تطبيق قواعد المهنة واتباع أخلاقياتها والمصلحة الشخصية.
- 8- الأتعاب غير المدفوعة:- والتي تجعل المدقق لا مبالٍ بسبب عدم حصوله على أتعابه.
- 9- شغل مكتب التدقيق لعقار مملوك للعميل:- يعتبر العقار بهذه الحالة وسيلة ضغط من قبل العميل ، مما يؤثر على استقلال المدقق.
- 10- قرابة المدقق لمدير الشؤون المالية للمنشأة محل التدقيق.
- 11- إدارة المدقق لبعض أعمال العميل.
- 12- استثمار المدقق في شركات منافسة للعميل:- مما يؤدي إلى تضارب المصالح بين الشركتين.
- 13- إذا كانت الأتعاب تشكل الجزء الأعظم من دخل مكتب التدقيق:- إن فقد هذه الأتعاب بسبب انسحاب العميل ، ربما يؤدي إلى إقفال المكتب.
- 14- الأتعاب المشروطة بالنتائج.

11.2 الأسباب التي أدت لنشوء ما يسمى بنظام الرقابة الداخلية

- يوجد عدة أسباب أدت لظهور ما يسمى بالرقابة الداخلية في الشركات ومن أهم هذه الأسباب (المطارنة، 2006، ص 206) ما يلي:-
- 1- كبر وضخامة حجم المنشآت، وزيادة حجم أعمالها وعملياتها التجارية، مما أدى إلى انفصال ملاك المشروع عن الأشخاص القائمين بأعمال الإدارة.
 - 2- زيادة التعقيد الهيكلي والإداري في المنشآت، مما أدى لوجود عدد من الإدارات والأقسام والفروع داخل أي منشأة.
 - 3- حاجة الحكومة إلى معرفة بيانات دقيقة حول طبيعة وحجم نشاط المنشآت لمعرفة مقدار مساهمتها في الاقتصاد القومي.
 - 4- مسؤولية الإدارة عن حماية الأصول التابعة للمنشأة وممتلكاتها، ومنع الغش والخطأ وتقليل فرص ارتكابها.

12.2 مفهوم الرقابة الداخلية

يمكن تعريف الرقابة الداخلية بأنها (المطارنة، 2006، ص207) :- " الخطة التنظيمية والإجراءات والوسائل المتبعة من قبل إدارة المنشأة للمحافظة على أصول المنشأة، والتأكد من صحة البيانات المحاسبية، وزيادة الكفاءة الإنتاجية، وزيادة الالتزام بالسياسات المحاسبية ". كما وقد أشارت الفقرة 8 من معيار التدقيق الدولي رقم 400 إلى أن الرقابة الداخلية تعني (IFAC, IAASB, ISA 400) :- السياسات والإجراءات التي تتبناها إدارة المنشأة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى هدفها في ضمان الالتزام بالسياسات، وحماية الأصول، ومنع واكتشاف الغش والخطأ، ودقة واكتمال السجلات المحاسبية، وتهيئة معلومات مالية موثوق فيها في الوقت المناسب.

وما هو جدير بالذكر أن لجنة (COSO) المنبثقة عن لجنة (TREADWAY) قامت بتعريف الرقابة الداخلية بأنها (AICPA, 1992, PP.9-12) :- عمليات تنفذ بواسطة مجلس إدارة الوحدة أو الإدارة وكل الموظفين وتصمم لتوفير ضمان معقول عن تحقيق الأهداف التالية

- 1- الاعتماد على القوائم المالية.

- 2- الالتزام بتطبيق القوانين والتشريعات.

- 3- كفاية وفاعلية العمليات.

ويمكن تعريف التوكيد المعقول (Arens et al. 2010) **Reasonable Assurance** بأنه :- مقياس لمستوى الثقة التي يحصل عليها المدقق من خلال قيامه بإجراءات التدقيق، والذي من خلاله يستطيع إبداء رأي فني محايد حول صدق وعدالة القوائم المالية، مع العلم أنه ليس بالرأي القطعي أو الأكيد، وذلك لعدة أسباب نذكر منها (Arens et al. 2010) :- (p.14)

- 1- أن معظم أدلة التدقيق تنتج من فحص العينات وليست من فحص المجتمع بأكمله مما يصعب علينا تعميم النتائج.
- 2- أن اكتشاف الغش في القوائم المالية يعد من الأمور الصعبة جداً -إن لم تكن مستحيلة- خصوصاً في الحالات التي يحدث بها تأمر مع الإدارة.

13.2 دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية

تهدف عملية دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية إلى تحقيق ثلاثة وظائف أساسية وتمثل فيما يلي (جمعة، 2005، ص 100) :-

1) بيان فيما إذا كان التدقيق ممكن: ويتم ذلك من خلال توفر كافة المعلومات التي يحتاجها المدقق لإتمام عملية التدقيق، ومن ناحية أخرى توفر الوقت المناسب الذي يتلائم مع حجم وطبيعة البيانات المطلوب تدقيقها.

2) تحديد دليل التدقيق **Audit Evidence**.

يشير معيار التدقيق الدولي رقم (IFAC, IAASB, ISAs, No.500):- على أنه " يجب على المدقق أن يحصل على دليل تدقيق كافٍ مناسب، وموثوق به، لتمكينه من رسم استنتاجات معقولة بالإعتماد على ذلك الدليل لبيان صدق وعدالة القوائم المالية، وفيما إذا كان هناك تحريفات أو أخطاء جوهرية تؤثر على حسن سير عمل ومدى استمرارية المنشأة".
يمكن تعريف دليل التدقيق بأنه :- أي معلومات يقوم المدقق باستخدامها لمعرفة فيما إذا كانت البيانات المدققة تتماشى مع المعايير المستخدمة أم لا.

وتأخذ الأدلة عدة أشكال (Arens et al. 2010, P.5) نذكر منها:-

1- دليل شفهي من قبل العميل نفسه (Oral).

2 - مراسلات مكتوبة مع الأطراف الخارجية (Written).

3- الملاحظة من قبل المدققين (Observation).

4- البيانات الإلكترونية وغيرها من البيانات المتعلقة بالعمليات.

3) إعلام الإدارة العليا أو لجنة التدقيق .

إن كل من (SAS 109 & PCAOB) يتطلب أن يقوم المدققين الخارجيين بفهم نظام الرقابة الداخلية لأي عملية تدقيق ومن ثم توثيق ذلك الفهم بمستندات، حيث يعتبر ذلك الفهم أمراً ضرورياً ومهماً لتدقيق القوائم المالية لأي شركة (Arens et al. 2010, P.304).

و يقوم المدقق باستخدام عدة أنواع من الأدلة لكي يحصل على فهم وتطبيق لنظام الرقابة

أهمها ما يلي (Arens et al. 2010, PP. 304-305):-

1- التوثيق (الوثائق) **Documentation**:- وتقسم إلى ثلاثة أقسام وهي:-

أ) مذكرات **Narrative**:- وهي عبارة عن وصف مكتوب لنظام الرقابة الداخلية التابع إلى شركة العميل.

ب) الرسومات **Flow Charts**:- وهي عبارة عن مخططات ورسومات بيانية تبين مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية لشركة العميل.

ج) الاستبيانات **Questionnaires**:- وهي أن يقوم المدقق بطرح مجموعة متسلسلة من الأسئلة حول الرقابة في عدة مجالات من التدقيق وذلك كنوع من تقييم مواطن الضعف في نظام الرقابة الداخلية.

2- الطلب من العميل نفسه **Inquiries of Client**

3- الملاحظة **Observation** :- تتم من خلال أداء الموظفين في عملية الرقابة.

4- إعادة الأداء **Re performance** :- تتم من خلال تتبع عملية أو أكثر خلال النظام المحاسبي من البداية حتى النهاية.

14.2 مكونات نظام الرقابة الداخلية COSO Components

يتكون نظام الرقابة الداخلية من خمس عناصر (Arens et al. 2010, PP.294-302):

1- بيئة الرقابة **Control Environment** :-

تتكون بيئة الرقابة من سياسات وتصرفات مجلس الإدارة وإدارة الشركة ومدى اقتناعهم بأهمية وجود هيكل فعال للرقابة الداخلية للشركة، وذلك لأن تلك السياسات ستعكس على سلوك جميع العاملين بالشركة، وتتكون بيئة الرقابة من مجموعة مكونات فرعية على النحو التالي (Arens et al. 2010, PP.295-296).

أ) النزاهة والقيم الأخلاقية **Integrity and Ethical Value**.

ب) الكفاءة **Efficiency** :- هي المعرفة والمهارات الضرورية للقيام بالمهام التي تعرف بوظيفة الأفراد.

ج) مجلس الإدارة ومشاركات لجنة التدقيق .

د) فلسفة الإدارة ونظام العمليات التشغيلية.

هـ) الهيكل التنظيمي **Organizational Structure** :- والذي بدوره يعرف ويوضح

خطوط التفويض والسلطات (المسؤوليات).

و) سياسات وممارسات الموارد البشرية **Human Resource Policies** .

2- تقييم الخطر **Risk Assessment** :-

وهو أن تقوم الإدارة بتصنيف وتحليل الخطر المناسب لإعداد القوائم المالية وما هي النسبة المقبولة.

3- نشاطات الرقابة **Control Activities** :-

وهي السياسات والإجراءات التي تساعد في التأكد من الأحداث الضرورية التي قد نفذت لتقدير الخطر عند تحديد أهداف المنظمة.

و تصنف نشاطات الرقابة التي تمارس للتقليل من الخطر إلى:-

1) الفصل بالمهام والمسؤوليات بشكل مناسب: وتقسم إلى :-

أ- الفصل بين الشخص الذي يملك أو يحفظ الأصول عن الشخص المسؤول عن محاسبة تلك الأصول لحمايتها من الاختلاس، والسماح لشخص واحد فقط من القيام بالمهمتين لكي يقوم باكتشاف الخطأ.

ب- فصل الشخص الذي يسجل العمليات عن الشخص الذي يراقب الأصول بعد تسجيلها.

ج- فصل الأشخاص المسؤولين عن عملية مسك الدفاتر والسجلات عن الأشخاص المسؤولين عن العمليات التشغيلية.

د- فصل قسم تكنولوجيا المعلومات عن مستخدمي المعلومات من الأقسام الأخرى.

هـ- السجلات والوثائق الملائمة:- وهي التي تسجل وتلخص بها العمليات التي حصلت أثناء أداء عمل المنشأة.

و- المراقبة المادية (الفعلية) على الأصول والسجلات .

ي- فحص الأداء بشكل مستقل (Internal Verification).

4 - المعلومات والاتصال Information and Communication

يجب أن يكون لدى الشركة نظاماً فعالاً وملائماً للمعلومات، والاتصال المحاسبي يقوم بتوصيل المعلومات الملائمة لجميع المستويات الإدارية داخل الهيكل التنظيمي للشركة لضمان تحقيق أهداف الشركة.

ويقوم هذا النظام بتجميع وتسجيل وتصنيف وتحليل عمليات الشركة وكتابة تقرير عنها لمختلف المستويات الإدارية بالشركة من أسفل أو إلى أعلى من خلال العديد من قنوات الاتصال، بما يسمح بإعداد قوائم مالية صادقة ويمكن الاعتماد عليها والثقة فيها.

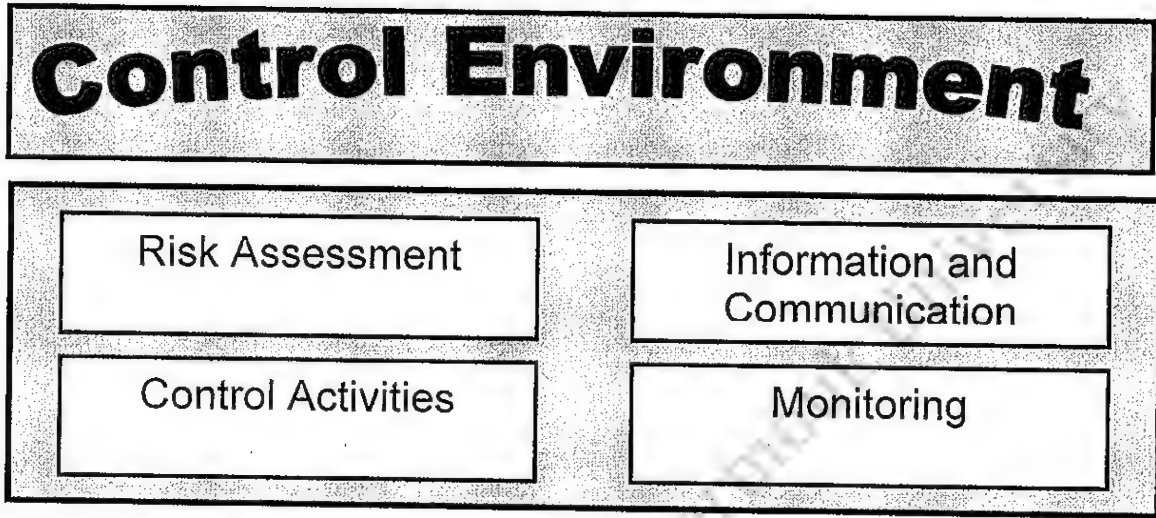
5- المراقبة Monitoring :-

وهي النشاطات المتعلقة بالفحص المستمر والدوري لجودة نظام الرقابة من قبل الإدارة لمعرفة فيما إذا كانت الرقابة قد طبقت بالشكل المطلوب، وأن يتم تعديلها بما يتلاءم مع التغيرات والمستجدات التي تطرأ.

والشكل رقم (2 - 1) التالي يبين مكونات نظام الرقابة الداخلية

شكل (2 - 1)

مكونات نظام الرقابة الداخلية



source : Arens et al. 2010

يجب أن نلفت النظر هنا إلى أنه بدون وجود بيئة رقابة فعالة فإن المكونات الأربعة الأخرى تكون غير فعالة أيضاً فيما يتعلق بالجودة.

15.2 أهداف نظام الرقابة الداخلية

يختلف الهدف من إنشاء نظام الرقابة الداخلية في الشركات تبعاً للفترة الزمنية على مر العصور، حيث كان الهدف منه في الماضي هو إكتشاف الإختلاس والغش والأخطاء، وبعدها بفترة بسيطة ما لبث أن تطور الهدف إلى أن أصبح يضم هدف عدالة المركز المالي إضافة إلى إكتشاف الأخطاء والغش، وأخيراً بنهاية المطاف وبعد التطور الهائل بحجم الشركات وظهور الشركات متعددة الجنسيات ورؤوس الأموال الضخمة، كل هذا أدى إلى تطور الهدف من نظام الرقابة الداخلية إلى مراقبة الخطط، وتقييم نتائج الأعمال، وتحقيق الرقابة الاجتماعية وغيرها (عثمان، 1988)، وخلال الفترة نفسها بدت معالم الإهتمام القوي بالرقابة الداخلية إلى أن أصبح الإهتمام به وتقويته يصل إلى مراحل كبرى، مما حقق نقلة نوعية حتى أصبح لنظام الرقابة الداخلية درجة بالغة من الأهمية.

ولا يمكننا إغفال الدور الذي لعبه إنهيار بعض الشركات الكبرى في الصحوه والإتجاه نحو الأفضل، وذلك لإستعادة ثقة مستخدمي البيانات وبالأخص المستثمرين بعد الصدمة التي سببتها مثل هذه الانهيارات للعالم.

16.2 ركائز نظام الرقابة الداخلية

بالإضافة لفهم المكونات الخمسة لنظام الرقابة الداخلية السابقة الذكر يجب أن يدرك المدقق أن نظام الرقابة الداخلية الجيد يركز على مجموعة من الدعائم والمتمثلة في ما يلي:-

1- خطة تنظيمية إدارية جيدة

تمثل الخطة التنظيمية الإدارية تحقيق أهداف الشركة ، وأن يكون هذا التمثيل واضحاً ومحددًا بطريقة علمية ودقيقة، وأن توضح خطوط السلطة والمسؤوليات والبعد عن التعقيد والقضاء على التضارب والاحتكاكات بين العاملين ، مما يترتب عليه تحديد مواطن الضعف والإشراف بشكل فوري ودقيق وأن تتسم بالمرونة والثبات النسبي وأن تعمل على تحديد مستوى معين من القرارات لكل مستوى إداري لضمان محاسبة المسؤولية والرقابة الفعالة والمستمرة على كل مستوى إداري ، وكذلك وجود شبكة اتصالات قوية ودائمة ومنظمة وفي جميع الاتجاهات (التميمي، 2004) .

2- نظام محاسبي سليم

- ولتحقيق فاعلية نظام رقابة داخلية يجب أن يتسم النظام المحاسبي بما يلي (جمعة، 2005) :
- أ- أن يقوم على مفاهيم ومبادئ تتسم بالوضوح والثبات وعدم الجمود لتحكم عملية التوجيه المحاسبي، و أن يتضمن طرق وأساليب وإجراءات فنية للتحقق من أن العمليات قد تمت فعلاً.
 - ب- أن يكون مشتملاً على مجموعة مستندية (داخلية وخارجية) محددة للدورات المستندية لكل عملية من عمليات المنشأة.
 - ج- أن يتم قيد العمليات المحاسبية أولاً بأول، ويتطلب ذلك ضرورة وجود مجموعة دفترية مناسبة لحجم المنشأة وطبيعة عملها.
 - د- أن يعتمد مبدأ تقسيم العمل حتى يتاح للفرد مراجعة عمل من يسبقه للقضاء على احتمالات الخطأ والغش وسرعة كشفها حال وقوعها.
 - هـ- أن يعتمد على مجموعة مناسبة من التقارير والقوائم المالية.
 - و- أن يكون مفيداً وخالياً من التعقيدات مع عدم الإخلال بالوظائف الرئيسية للنظام.

3- نظام مستندي دقيق

لتحقيق فاعلية نظام الرقابة الداخلية يجب أن يتميز النظام المستندي بالخصائص التالية (جمعة، 2005):

- أ- التنسيق والترابط بين التنظيم المستندي والمحاسبي والإداري حتى يسهل حصر المسؤوليات ومتابعة تنفيذ الإجراءات من الناحيتين الشكلية والموضوعية في الوقت المناسب.
- ب- تحديد عدد الصور المناسبة والمطلوب إعدادها لكل عملية مستندية لإمكان المتابعة والرقابة.
- ج- منع ازدواج المستندات أو جميع البيانات حتى يتسنى اتخاذ القرارات السليمة ومتابعة نتائجها.
- د- تقليل عدد المستندات المطلوبة لكل عملية إلى أدنى حد ممكن حتى يتم تبسيط العمل الإداري والمكتبي وتيسير الإجراءات في المنشأة.

4- نظام فعال للحوافز

لتحقيق فاعلية لنظام الرقابة الداخلية يجب أن يتسم نظام الحوافز بما يلي (التميمي، 2004):

- أ- أن يكون النظام عادلاً حتى يحقق القناعة لدى العاملين.
- ب- سهولة الحساب أي أن تراعي مقدرة العامل في العمليات الحسابية لأتعبه.
- ج- عدم تغيير نظام الحوافز من وقت لآخر حتى لا يفقد العاملون الثقة فيه.
- د- أن تدفع أتعاب العاملين فور أداء العمل حتى تتحقق فكرة الربط بينها وبين الإنتاجية.
- هـ- أن تكون المعايير الموضوعية لنظام الحوافز غير منحازة لطرف دون الآخر، ويمكن تحقيقها في ظل الظروف الإنتاجية للمنشأة.
- و- تنمية الوعي الرقابي لدى العاملين بحيث تدفعهم لرقابة المعايير عند أدائهم لأعمالهم حتى يتحقق الهدف المنشود.

17.2 أدوات نظام الرقابة الداخلية

لنظام الرقابة الداخلية مجموعة من الأدوات التي تستخدم لمعرفة فيما إذا كان نظام الرقابة

فعالاً أم لا وهي (جمعة، 2005، ص ص 88 - 98):-

- 1- نظام الرقابة الإدارية:- ويعرفها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بأنها " تشمل على - ولكنها ليست قاصرة - الخطة التنظيمية والإجراءات والوثائق والسجلات المتعلقة بعمليات اتخاذ القرارات والتي تقود إلى الترخيص الإداري للعمليات، وهذا الترخيص تكون وظيفته إدارية ترتبط على نحو مباشر بالمسؤولية عن تحقيق أهداف المنظمة، وتكون هي نقطة البدء لوضع أو إنشاء الرقابة المحاسبية على العمليات".

2- نظام الرقابة المحاسبية :- ويعرفها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بأنها " نظام للمراقبات كاف وفعال مصمم لتوفير تأكيدات معقولة ومناسبة "ويجب أن يراعى فيها الآتي :

(أ) تنفيذ العمليات طبقا لترخيص عام ومحدد من قبل الإدارة، ويتم تسجيل العمليات بصورة مناسبة كما يلي:-

(1) إعداد التقارير المالية وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً GAAP أو طبقاً لأي معايير أخرى قابلة للتطبيق على هذه التقارير GASS -IAS -ISAs

(2) تحديد المسؤولية المحاسبية عن الأصول (الموجودات).

(ب) لا يسمح بحيازة الأصول إلا بترخيص من الإدارة وإجراء المساءلة المحاسبية (Accountability) للأصول المسجلة في الدفاتر بمطابقتها بالأصول الموجودة في فترات معقولة، وعند حدوث أي اختلافات بينهما يجب اتخاذ إجراءات مناسبة.

3- نظام الضبط الداخلي :- ويعرفها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بأنها " مجموعة من السياسات والإجراءات التي تتبناها الإدارة بغرض ضبط عملياتها ومراقبتها بطريقة تلقائية مستمرة لضمان حسن سير العمل، وعدم حدوث الأخطاء أو الغش أو التلاعب أو الاختلاس في أصول المنشأة وسجلاتها وحساباتها ".

18.2 مسؤولية المدقق والإدارة فيما يتعلق بنظام الرقابة الداخلية

إن المسؤولية فيما يتعلق بنظام الرقابة الداخلية تختلف بين الإدارة والمدقق وسيتم عرض الفرق بينهما بشيء من التفصيل كما يلي :-

1- مسؤولية المدقق فيما يخص نظام الرقابة الداخلية :

SAS 1 (AU 110) , As Amended , States:

"The Auditor has a responsibility to plan and perform the audit to obtain reasonable assurance about whether the Financial Statements are free of Material Misstatements, whether caused by error or fraud. Because of the nature of Audit Evidence and the Characteristics of fraud, the auditor is able to obtain Reasonable, But Not Absolute, Assurance that Material Misstatements are detected. The auditor has no responsibility to plan and perform the audit to obtain reasonable assurance that misstatements, whether caused by error or fraud, that are not material to the financial statements are detected"

بناءً على ما سبق يمكن تحديد مسؤولية المدققين الخارجيين بالنقاط التالية:-

- (أ) اكتشاف التحريفات المادية في القوائم المالية.
- (ب) كتابة تقرير حول فعالية نظام الرقابة الداخلية على التقارير المالية.
- (ج) تصنيف مواطن الضعف والتحريفات المادية في نظام الرقابة الداخلية على التقارير المالية.

(2) مسؤولية الإدارة بما يخص نظام الرقابة الداخلية (Arens et al. 2010, P.2) وتتمثل مسؤولية الإدارة في النقاط التالية:-

- (أ) تعتبر الإدارة مسؤولة عن تأسيس نظام الرقابة الداخلية والمحافظة على ديمومته للمنظمة.
- (ب) تقوم الإدارة أيضاً بتقديم كافة البيانات والمعلومات التي يحتاج إليها المدقق لكي يقوم بإبداء رأي فني محايد، ويعتمد عمل المدقق على مدى مصداقية وواقعية البيانات المقدمة من قبل الإدارة له.

19.2 مفهوم لجنة التدقيق

قام المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA بوصف لجنة التدقيق بأنها "الأداة التي يتم من خلالها كبح جماح التصرفات غير القانونية للإدارات العليا للشركات AICPA, 1990 (AU 316).

وتم تعريف لجنة التدقيق (Spira, 2003, P.182) بأنها لجنة فرعية من لجان مجلس الإدارة ليس لها سلطة اتخاذ القرارات ، وتتكون مخرجات أعمالها من تقارير وتوصيات لمجلس الإدارة، وغالباً ما يوصف عملها باستخدام كلمات ذات طابع ومفهوم عام، مثل مراقب وتراجع أو تدرس، ورغم أنها تقوم بأنشطة وأفعال رقابية لكن دورها يظل دوراً استشارياً، دون أن يحق لها أن توجه تقاريرها إلى الهيئة العامة للمساهمين.

20.2 أهداف لجنة التدقيق

يرى (Sawer, et al , 2003, PP.1328-1329) أن الغرض الأساسي من تشكيل لجنة التدقيق، يتمثل في مساعدة مجلس الإدارة على إنجاز مسؤولياته الرقابية تجاه عمليات الإبلاغ المالي ونظام الرقابة الداخلية وأعمال التدقيق، والتأكد من مدى توافق العمليات والإجراءات التي تقوم بها الشركة، مع النظم والقوانين وقواعد السلوك المطبقة. وأن اللجنة سلطة إجراء التحقيق في أي أمور تقع ضمن مسؤولياتها، مع حقها في الاحتفاظ بمستشارين مستقلين من جميع التخصصات اللازمة لتقديم المشورة. ولها أيضاً أن تسعى للحصول على ما

تحتاجه من معلومات سواء من خارج الشركة أم من أي من موظفيها الذين عليهم أن يبدوا التعاون التام معها. كما أن على اللجنة أن تقوم بحل القضايا محل الخلاف بين الإدارة والمدقق الخارجي.

وقد أكدت القوانين والتشريعات الأردنية على ما تقدم من خلال عدة نصوص فمثلاً جاء في دليل الحاكمية المؤسسية للبنوك في الأردن لسنة 2007 أن لجنة التدقيق يجب أن تتألف من ثلاثة أعضاء غير تنفيذيين، وأن يكون على الأقل عضوين منهم حاصلين على مؤهلات علمية أو خبرة عملية في مجالات الإدارة المالية، وأن لا يقل عدد الأعضاء المستقلين عن عضوين، وقد جاء أيضاً في تعليمات إفصاح الشركات المصدرة والمعايير المحاسبية ومعايير التدقيق 2002 ما يؤكد ذلك، فمثلاً جاء في مادة (15) أن على مجلس إدارة أي شركة تشكيل لجنة تتكون من ثلاثة أعضاء من الأعضاء الطبيعيين غير التنفيذيين وتسمية أحدهم رئيساً للجنة، وأيضاً أكت التعليمات في نفس المادة على ضرورة توفر شرط الاستقلالية عند ترشيح أي عضو لكي يكون عضواً في لجنة التدقيق، وقد نصت تعليمات الحاكمية المؤسسية لشركة التأمين لسنة 1999 وتعديلاتها في المادة (7) على ضرورة قيام مجلس الإدارة بتشكيل لجنة تدقيق تتألف من رئيس وعضوين على الأقل على أن يكون لدى أحدهم على الأقل خبرة في مجال التدقيق أو المحاسبة أو المالية أو أن يكون محاسباً قانونياً وفقاً للتشريعات ذات العلاقة.

وقد عرف العضو المستقل في دليل قواعد حوكمة الشركات المساهمة المدرجة في بورصة عمان 2007 بأنه:- عضو مجلس الإدارة الذي لا تربطه بالشركة أو بأي من موظفي الإدارة التنفيذية العليا أو بأي شركة حليفة أو بمدقق الشركة أي مصلحة مادية أو أي علاقة غير تلك المتعلقة بمساهمته في الشركة، قد يتكون في ظلها شبهة بجلب أي منفعة سواء مادية أو معنوية لذلك العضو قد تؤدي إلى التأثير على قراراته أو استغلاله لمنصبه في الشركة.

21.2 مهام لجنة التدقيق

- تم تحديد مهام لجنة التدقيق (دليل قواعد حوكمة الشركات المساهمة المدرجة في بورصة عمان، 2007) من خلال الإشراف على أعمال المحاسبة والرقابة والتدقيق بما في ذلك ما يلي:-
- 1- مناقشة الأمور المتعلقة بترشيح مدقق الحسابات الخارجي والتأكد من استيفائه للشروط الواردة في التشريعات النافذة، وعدم وجود ما يؤثر على استقلاليته.
 - 2- بحث كل ما يتعلق بمدقق الحسابات الخارجي بما في ذلك ملاحظاته ومقترحاته وتحفظاته ومتابعة مدى استجابة إدارة الشركة لها وتقديم التوصيات بشأنها إلى مجلس الإدارة.

- 3- مراجعة مراسلات الشركة مع مدقق الحسابات الخارجي وتقديم ما يرد فيها وإبداء الملاحظات والتوصيات بشأنها إلى مجلس الإدارة.
- 4- متابعة مدى تقييد الشركة والتزامها بتطبيق أحكام التشريعات النافذة ومتطلبات الجهات الرقابية.
- 5- دراسة التقارير الدورية قبل عرضها على مجلس الإدارة وتقديم التوصيات بشأنها مع التركيز على ما يلي:-
 - أ- أي تغيير في السياسات المحاسبية المتبعة.
 - ب- أي تغيير يطرأ على حسابات الشركة جراء عمليات التدقيق أو نتيجة لمقترحات مدقق الحسابات الخارجي.
- 6- دراسة خطة عمل مدقق الحسابات الخارجي والتأكد من أن الشركة توفر للمدقق كافة التسهيلات الضرورية للقيام بعمله.
- 7- دراسة وتقييم إجراءات الرقابة والتدقيق الداخلي.
- 8- الإطلاع على تقييم المدقق الخارجي لإجراءات الرقابة والتدقيق الداخلي.
- 9- الإطلاع على تقارير التدقيق الداخلي ولاسيما تلك المتعلقة بأي مخالفات تظهر نتيجة لعمل المدقق الداخلي.
- 10- التوصية لمجلس الإدارة فيما يتعلق بالأمور المرتبطة بإجراءات الرقابة والتدقيق الداخلي وعمل المدقق الداخلي.
- 11- التأكد من عدم وجود أي تضارب في المصالح قد ينجم عن قيام الشركة بعقد الصفقات أو إبرام العقود أو الدخول في المشروعات مع الأطراف ذوي العلاقة.
- 12- مراجعة تعاملات الأطراف ذوي العلاقة مع الشركة والتوصية بشأنها لمجلس الإدارة.
- 13- أي أمور أخرى يقررها مجلس الإدارة.

الفصل الثالث

الدراسات السابقة

1.3 المقدمة

يتضمن هذا الجزء عرضاً للدراسات التي تمكن الباحث من الوصول إليها والتي تناولت فعالية نظام الرقابة الداخلية، وجودة لجنة التدقيق، سواء الدراسات العربية منها أم الدراسات الأجنبية، وفيما يلي عرضاً لهذه الدراسات وفقاً للتسلسل الزمني من الأحدث إلى الأقدم على النحو التالي :

2.3 الدراسات الأجنبية:-

* دراسة (Naiker And Sharma (2009 بعنوان :

"Former Audit Partners on the Audit Committee and Internal Control Deficiencies"

هدفت الدراسة إلى فحص العلاقة بين وجود ضعف نظام الرقابة الداخلية مع وجود المدقق العضو الشريك سابقاً في لجنة التدقيق سواء أكان هذا الزميل منتسباً أم غير منتسب للمدققين الخارجيين Affiliates or Unaffiliates .

قام الباحثان بتطبيق نموذج لمعادلة الانحدار على عينة مكونة من 1225 شركة أمريكية للقيام بفحص العلاقة بين وجود المدقق الشريك وضعف نظام الرقابة الداخلية ممثلة بعدة عوامل ومتغيرات مثل حجم الشركة، والاستقلالية، وعدد المرات التي تعقد بها لجنة التدقيق اجتماعات. توصل الباحثان إلى وجود علاقة عكسية بين ضعف الرقابة الداخلية ووجود المدقق الشريك في لجنة التدقيق سواء أكان منتسباً أم غير منتسب في لجنة التدقيق أي أن وجود المدقق الشريك يقوي من نظام الرقابة الداخلية ويجعله أكثر فعالية.

* دراسة (Cappelletti (2009 بعنوان :

"Performing An Internal Control Function to Sustain SOX 404 And Improve Risk Management: Evidence from Europe"

هدفت هذه الدراسة إلى بيان مقدرة قانون (SOX (Section 404 على مساندة وتحسين

الرقابة الداخلية وإدارة الخطر في الأزمة المالية التي شاهدها ولمسناها في مطلع 2008، حيث تم إجراء مسح ميداني على الشركات الأوروبية ودراسة حالات هذه الشركات، وتم إجراء مقارنة بين الشركات التي تأثرت في الأزمة المالية والتي على أثرها انهارت، والشركات التي واجهت هذه الأزمة ولم تنهار.

أظهرت النتائج أن الشركات التي تطبق قانون SOX (Section 404) قد حافظت إلى حد ما على رقابة داخلية فعالة، وإدارة مخاطر بشكل جيد، وتحسين الشفافية، وحسن التوقيت، وجودة التقارير مما أدى إلى مقدرتها على مواجهة الأزمة المالية بشكل كبير وفعال، وأن الشركات التي لم تطبق القانون تأثرت بشكل كبير بالأزمة المالية، مع ملاحظة أن تطبيق هذا القانون على الشركات مكلف وصعب.

* دراسة (Chen et al. (2008 بعنوان:

“The Effect of Audit Committees on Earnings–Return Association: Evidence from Foreign Registrants in the United States”

هدفت الدراسة إلى معرفة أثر وجود لجنة التدقيق على العلاقة بين الإيرادات والعوائد، حيث ركزت الدراسة على الشركات الأجنبية المدرجة بأسواق المال الأمريكية. تفترض الدراسة أن وجود لجنة تدقيق يحقق عوائد أفضل ويتضمن هذا الاقتراح فعالية لجنة التدقيق في حل أي مشاكل في الشركات، تسلط هذه الدراسة الضوء على فكرة مفادها " إن وجود لجنة التدقيق ربما يزيد من كلفة رأس المال في الشركات الأمريكية لكنه رغم ذلك يوفر من ناحية أخرى كلفة التأسيس في الأسواق المحلية لذلك يجب على المديرين الموازنة بين الكلفة والمنفعة للحصول على الخيار الأفضل"، حيث تم توزيع استبانة على 77 شركة. وأظهرت النتائج أن العلاقة دالة بشكل منخفض في الشركات التي لا تحتوي على لجنة تدقيق مقارنة مع مثيلاتها من الشركات اللواتي يتطلبن وجود لجنة تدقيق.

* دراسة (Mangena and Tauringana (2008 بعنوان:

“Audit Committees and Voluntary External Auditor Involvement in UK Interim Reporting ”

هدفت الدراسة لمعرفة العلاقة بين خصائص لجنة التدقيق وقرار مشاركة المدققين الخارجيين في مراجعة التقارير المالية الدورية (الفترية).

قام الباحثان باستخدام أسلوب تحليل الانحدار حيث تم اختيار عينة عشوائية مكونة من 284 شركة غير مالية مدرجة في سوق لندن المالي وقد تم استثناء الشركات المالية من هذه

الدراسة حيث أن الدراسة شملت على 262 شركة قامت بإصدار تقاريرها السنوية خلال الفترة الواقعة بين 2001-2002، تم حذف 3 شركات منها بسبب عدم احتوائها على لجنة تدقيق، كما تم حذف شركة بسبب تضخيم حجم أصولها.

توصل الباحثون إلى وجود علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين احتمالية مشاركة المدقق الخارجي في مراجعة التقارير وكل من: استقلالية وخبرة أعضاء لجنة التدقيق، ووجود عائق عكسية ذات دلالة إحصائية بين احتمالية مشاركة المدقق الخارجي في مراجعة التقارير مقارنة بملكية الأسهم من قبل أعضاء لجنة التدقيق، ومن ناحية أخرى تبين عدم وجود علاقة بين كل من حجم لجنة التدقيق وعدد المرات التي تجتمع بها اللجنة وبين مشاركة المدققين الخارجيين في التقارير المالية.

* دراسة (DeZoort et al. (2008 بعنوان :

“Audit Committee Member Support for Proposed Audit Adjustments: Pre-SOX Versus Post-SOX Judgments”

هدفت هذه الدراسة لمعرفة الفرق بين الحكم الصادر عن أعضاء لجنة التدقيق حول تسويات التدقيق المخططة مسبقاً في شركات القطاع العام الأمريكية قبل ظهور SOX 2002 ومقارنته بما بعد ظهور القانون، ومعرفة ما تأثير ظهور هذا القانون، وهدفت الدراسة أيضاً إلى معرفة مدى إدراك أعضاء لجان التدقيق للأثار المترتبة على ظهور هذا القانون والمتمثلة في تعظيم أرباح الشركات.

قام الباحثون باختيار عينة مكونة من 372 عضو لجنة تدقيق في شركات القطاع العام على النحو التالي: (131 قبل و241 بعد ظهور القانون).

توصل الباحثون إلى وجود علاقة مؤثرة (دالة إحصائية) بشكل ملحوظ مع ظهور القانون، وتبين أيضاً تأثير القانون على عضو لجنة التدقيق في حال كان حاملاً لشهادة مهنية، وتوصل الباحثون كذلك إلى أن ظهور القانون كان له آثار إيجابية في معالجة وتفسير الإصدارات المحاسبية، وأظهرت النتائج بشكل عام أن المدققين متفائلين بتأثير القانون بشكل إيجابي لكن على المدى البعيد.

* دراسة (Ismail et al. (2008 بعنوان :

“Corporate Reporting Quality, Audit Committee and Quality of Audit”

هدفت الدراسة إلى معرفة العلاقة بين جودة التقارير في الشركات المدرجة بالبورصة المالية وبعض مكونات حوكمة الشركات (التدقيق الخارجي ولجنة التدقيق)، حيث أن

خصائص لجنة التدقيق التي تم فحصها اشتملت على المعرفة المالية، والعمل الإداري المزدوج، واستقلالية لجنة التدقيق، وفعالية اللجنة.

قام الباحثون باختيار عينة مكونة من 108 شركة مدرجة بالبورصة الماليزية على النحو التالي: (54 شركة تصنف على أنها ذات تقارير مالية سنوية جيدة و54 شركة تصنف ذات تقارير مالية سنوية ضعيفة)، وقد قام الباحثون بتطبيق نموذج باستخدام معادلة الانحدار. توصل الباحثون إلى أنه لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين خصائص لجنة التدقيق (المعرفة المالية، وعدد مرات انعقاد الاجتماعات، واستقلالية لجنة التدقيق) مع جودة التقارير السنوية الصادرة عن الشركات، وأن الشركات ذات التقارير الضعيفة تتمتع بوجود لجنة تدقيق أكثر استقلالاً مقارنة بالشركات ذات التقارير الجيدة، لذلك يعتبر الفرق غير دال إحصائياً، وأن أعضاء لجنة التدقيق في الشركات ذات التقارير المالية السنوية الجيدة أكثر الماماً وبراعة في الأمور المالية والمحاسبية مقارنة بالأعضاء التابعين للشركات ذات التقارير المالية السلبية الضعيفة، ومن ناحية أخرى تبين أنه لا يوجد علاقة هامة بين عدد المرات التي تقوم بها اللجنة بعقد اجتماعات وبين جودة التقارير للشركات، ومن ناحية أخرى تبين أنه يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة التقارير والعمل الإداري المزدوج.

* دراسة Patterson and Smith (2007) بعنوان :

"The Effects of Sarbanes-Oxley on Auditing and Internal Control Strength"

هدفت هذه الدراسة إلى التحقق من آثار قانون SOX على تدقيق الحسابات وقوة الرقابة الداخلية، حيث تم تصميم استبانة موجهة إلى مدقق الحسابات وأيضاً إلى مديري وحدات الرقابة الداخلية في بعض الشركات.

ووجد أن القانون له تأثير قوي على نظام الرقابة الداخلية، وأيضاً على مدقق الحسابات من خلال زيادة دور مدقق الحسابات في مجال تقييم الرقابة الداخلية في الشركات العامة، و على مدقق الحسابات ببيان النزاهة المالية من خلال تقارير حول مدى كفاية الضوابط الداخلية، وبموجب المادة 302 من قانون SOX فإن المدير يخضع إلى عقوبات رادعة إذا تم الكشف عن قصور في الرقابة الداخلية، وأن القانون يوفر آلية للتطبيق المباشر من قبل المدقق الداخلي في اختيار وتقييم الرقابة الداخلية بشكل منهجي، ولا تضمن هذه الآلية دقة في مجال التقييم.

* دراسة (Stewart & Munro 2007) بعنوان :

"The Impact of Audit Committee Existence and Audit Committee Meeting Frequency on the External Audit: Perceptions of Australian Auditors"

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة تأثير كل من وجود لجنة تدقيق، وتكرار عدد اجتماعات لجنة التدقيق على التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين في أستراليا.

قام الباحثان باستخدام تصميم التجربة المسحية في أستراليا خلال الفترة الواقعة بين 2003 - 2004، حيث تكونت العينة من 75 شخص (مدققين، مديرين، أعضاء مجلس إدارة) وأكبر أربع شركات تدقيق تابعة لثلاثة مدن أسترالية، التي تعكس وعي وإدراك المدققين للفترة ما بعد ظهور قانون Sarbanes Oxley Act، وافترض الباحث نموذج التجربة كما يلي:

1- مجموعة (2*2) وهي التي تجتمع بها اللجنة مرتين بالسنة، ويجب على المدقق حضور الاجتماعين، ويتوقع أن تكون مدة الاجتماع الواحد من 2-3 ساعة.

2- مجموعة (2*6) وهي التي تجتمع بها اللجنة ستة مرات بالسنة، ويجب على المدقق حضور اجتماعين فقط (بداية و نهاية السنة)، ويتوقع أن تكون مدة الاجتماع الواحد من 2-3 ساعة.

3- مجموعة (6*6) وهي التي تجتمع بها اللجنة ستة مرات بالسنة، ويجب على المدقق حضور جميع الاجتماعات، ويتوقع أن تكون مدة الاجتماع الواحد من 2-3 ساعة.

تم التوصل إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين كل من وجود لجنة التدقيق، وعدد الاجتماعات المنعقدة، وبذل العناية في الاجتماعات، مع تقليل مستوى خطر التدقيق، وأن وجود لجنة التدقيق يؤثر على كفاءة عملية التدقيق بشكل متدني، وأن وجود لجنة التدقيق يؤدي أيضا إلى زيادة أتعاب التدقيق الخارجي خصوصاً في حالة زيادة عدد مرات الاجتماعات المنعقدة من قبل لجنة التدقيق، حيث أن وجود اللجنة يتطلب من المدققين عمل أكثر وجهد أكبر .

* دراسة (Vafeas and Waagelein (2007) بعنوان:

"The Association Between Audit Committees, Compensation Incentives, and Corporate Audit Fees "

هدفت الدراسة إلى فحص العلاقة بين فعالية لجنة التدقيق و الحوافز وأتعاب التدقيق. تفترض الدراسة أن كل من حجم لجنة التدقيق، وخبرة أعضاء اللجنة، واستقلاليتهم ذات علاقة طردية مع مستوى أتعاب التدقيق. حيث قام الباحثون بأخذ عينة مكونة من 500 شركة، واستخدموا بياناتها للثلاثة سنوات الواقعة بين 2001-2003.

تم التوصل إلى أن كلا من استقلالية مجلس الإدارة، وحجم مجلس الإدارة، ونشاطات مجلس الإدارة، واستقلالية لجنة التدقيق، وخبرة أعضاء لجنة التدقيق، وحجم لجنة التدقيق ذات علاقة طردية ذات دلالة إحصائية مع أتعاب التدقيق، ومن ناحية أخرى فإن مجلس إدارة الشركة، ولجنة التدقيق يكملان المدقق الخارجي في قيامه بعمله وهو المراقبة على عمل الإدارة.

* دراسة (Zhang et al. (2007 بعنوان:

"Audit Committee Quality, Auditor Independence, and Internal Control Weaknesses "

هدفت الدراسة إلى بحث العلاقة بين كل من خصائص لجنة التدقيق، واستقلالية المدقق مع الإفصاح عن مواطن الضعف في نظام الرقابة الداخلية بعد ظهور قانون Sarbanes Oxley Act 2002.

وقد تم البدء بالشركات ذات نظام الرقابة الداخلية الضعيفة، بالإعتماد على الصناعة، والحجم، والأداء ومقابلتها بعينة من الشركات ذات نظام الرقابة الداخلية القوية، حيث تم أخذ عينة مكونة من 208 شركات ذات تعريفات مادية في نظام الرقابة الداخلية. تم التوصل إلى أنه كلما كانت لجنة التدقيق تحتوي عدد أقل من الحد المطلوب من الخبراء الماليين فإن هذا كفيل بتصنيف الشركة بأنها تحتوي على نظام رقابة داخلية ضعيف، أي أنه كلما احتوت لجنة التدقيق على عدد أكبر من الخبراء الماليين كلما كان أقوى للشركة حيث أنها تصنف تحت الشركات ذات نظام الرقابة الداخلية القوي.

* دراسة (Goodwin-Stewart and Kent (2006 بعنوان:

"Relation Between External Audit Fees, Audit Committee Characteristics and Internal Audit "

هدفت الدراسة إلى فحص العلاقة بين كل من وجود لجنة التدقيق، وخصائص لجنة التدقيق مع أتعاب التدقيق الخارجي. افترض الباحثان وجود علاقة طردية بين استخدام التدقيق الداخلي، ووجود لجنة التدقيق مع أتعاب التدقيق الخارجي، حيث أن زيادة أتعاب التدقيق تتضمن زيادة اختبارات التدقيق مما يؤدي بدوره إلى لزيادة جودة التدقيق.

قام الباحثان بتصميم استبانته تم توزيعها على الشركات المدرجة في سوق استراليا المالي

في عام 2000 وكان عددها تقريبا 1400 شركة، وقد تم أخذ عينة منها بمقدار 401 شركة.

توصل الباحثان إلى أنه يوجد علاقة طردية بين كل من وجود لجنة التدقيق، وزيادة عدد اجتماعات اللجنة ، وزيادة استخدام التدقيق الداخلي مع أتعاب التدقيق الخارجي ، ومن ناحية أخرى أيضاً وجود علاقة طردية بين خبرة أعضاء لجنة التدقيق وأتعاب التدقيق الخارجي، وذلك بحالة واحدة وهي عندما تكون عدد الاجتماعات المنعقدة قليلة خلال العام، وعندما تكون استقلالية المدقق ذات نسبة منخفضة.

* دراسة (2006) Mat Zain et al بعنوان:

"Internal Auditor's Assessment of their Contribution to Financial Statement Audits: The Relation with Audit Committee and Internal Audit Function Characteristics"

هدفت هذه الدراسة إلى فحص تأثير كل من لجنة التدقيق وخصائص وظيفة التدقيق الداخلي على مدى مساهمة المدققين الداخليين في تدقيق القوائم المالية. قام الباحثون بدراسة ميدانية على المدققين الداخليين الرئيسيين من خلال توزيع استبانة على 76 شركة مدرجة بالسوق الماليزية. افترض الباحثون وجود علاقة طردية بين تقييم مساهمة المدققين الداخليين في تدقيق القوائم المالية وكل من خصائص لجنة التدقيق التالية: استقلالية أعضاء لجنة التدقيق، والمعرفة والخبرة في المحاسبة والتدقيق أعضاءها، ومدى مراجعة لجنة التدقيق لبرامج التدقيق الداخلي والموازنة.

توصل الباحثون إلى وجود علاقة طردية بين مساهمة المدققين الداخليين في تدقيق القوائم المالية وخصائص وظيفة التدقيق الداخلي مشتملة على الحجم، الخبرة السابقة لفريق التدقيق الداخلي، الوقت المتاح ، ومن ناحية أخرى وجود علاقة طردية بين زيادة فعالية لجنة التدقيق ومصادر وحدات التدقيق الداخلي مع تقييم مساهمة المدققين الداخليين في تدقيق القوائم المالية.

* دراسة (2006) Conor et al بعنوان :

"The Relative Effects of Elements of Internal Control on Auditors ' Evaluations of Internal Control "

هدفت هذه الدراسة إلى قياس أثر الأهمية النسبية لمكونات الرقابة الداخلية على المدققين الخارجيين عند قياسهم بتقييم نظم الرقابة الداخلية، حيث تشير معايير التدقيق في جميع أنحاء

العالم إلى أهمية تقييم الرقابة الداخلية عند القيام بتدقيق الحسابات، حيث قسمت الرقابة الداخلية في عدد من العناصر تلخيصها على النحو التالي (بيئة الرقابة، نظم المعلومات، وإجراءات الرقابة).

تم تصميم استبانة وجهت إلى بعض شركات تدقيق الحسابات في الولايات المتحدة وكندا واستراليا وتم تحليل نتائج الدراسة بالطرق الإحصائية. وخلصت الدراسة إلى أنه يوجد ارتباط سلبي بين تقييم نظم الرقابة من قبل مدققين الحسابات وبيئة الرقابة، حيث الاهتمام ببيئة الرقابة الداخلية كان ضعيفا، وأن هناك اهتماماً أكبر من قبل مدققي الحسابات في إجراءات الرقابة الداخلية ونظم المعلومات.

* دراسة (Krishnan (2005 بعنوان :

"Audit Committee Quality and Internal Control: An Empirical Analysis"

هدفت الدراسة إلى فحص العلاقة بين جودة لجنة التدقيق ممثلة بعدة أبعاد وهي: حجم لجنة التدقيق، واستقلالية أعضاء لجنة التدقيق، والخبرة التي يتمتع فيها أعضاء لجنة التدقيق مع فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات. قام الباحث بجمع المعلومات باختيار عينة عشوائية من الشركات الخدمية والصناعية في الولايات المتحدة الأمريكية خلال الفترة 1994-2000 والبالغ عددها 204، حيث اقتصر العينة على 128 شركة، حيث قام الباحث بالتحليل المالي لبيانات هذه العينة الموجودة في قوائمها المالية.

توصل الباحث إلى وجود علاقة قوية بين جودة لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية، وأن العلاقة تختلف من شركة لأخرى اعتماداً على طبيعة أنشطة الشركات وعملياتها مع جودة نظام الرقابة الداخلية.

وقد أظهرت الدراسة أن العلاقة بين جودة وكفاءة لجنة التدقيق وبين جودة وكفاءة الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية لها نسبة أكبر من العلاقة في الشركات الخدمية، وأكثر منها في الشركات الاستثمارية والبورصات، كما أظهرت الدراسة بأنه لكي تؤخذ تقارير لجنة التدقيق بالاعتبار فإنه من الضروري أن يكون أعضاء هذه الهيئات على درجة عالية من التأهيل والكفاءة والممارسات العملية، علماً بأن هذه الدراسة أخذت بعين الاعتبار التطور الذي طرأ على الاهتمام بالرقابة الداخلية ودور لجنة التدقيق في تحقيق التوكيدات والتطمينات لكل المتعاملين مع تلك الشركات.

* دراسة (Felo et al. (2003 بعنوان:

"Audit Committee Characteristics and the Perceived Quality of Financial Reporting: An Empirical Analysis"

هدفت الدراسة إلى فحص العلاقة بين خصائص لجنة التدقيق ممثلة في كل من (الخبرة المالية، والاستقلالية لأعضاء لجنة التدقيق، وحجم لجنة التدقيق) مع جودة التقارير المالية. قام الباحثون بأخذ عينة مكونة من 77 شركة والتي تعرض كامل المعلومات والبيانات اللازمة للتحليل في جميع السنوات.

أظهرت النتائج وجود علاقة طردية بين كل من مستوى الخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق في مجال المحاسبة أو التمويل، وحجم لجنة التدقيق مع جودة التقارير المالية، ومن ناحية أخرى عدم وجود علاقة بين استقلالية لجنة التدقيق وجودة التقارير المالية. واقترحت الدراسة أن اشتراط الخبرة لجميع أعضاء اللجنة بموجب تشريع ملزم، وعدم اقتصار الخبرة المحاسبية أو المالية على عضو واحد فقط يزيد من فاعلية أعمال لجنة التدقيق، وأن تطبيق هذا الشرط سوف يكون له فائدة كبيرة للمستثمرين في تحسين نوعية البيانات المالية من خلال تشكيل مناسب لعضوية لجنة التدقيق.

* دراسة (Abbott et al. (2002 بعنوان :

" Audit Committee Characteristic and Financial Misstatement: A Study of the Efficacy of Certain Blue Ribbon Committee Recommendations "

هدفت الدراسة لفحص التأثير المترتب على توافر خصائص معينة في لجان التدقيق واحتمالية التحريف في البيانات المالية في حالة فقدان هذه الخصائص بشكل كلي أو جزئي، وقد شملت عينة الدراسة على 500 شركة أمريكية من قطاعات مختلفة.

وقد تم التوصل الى النتائج التالية :

- تبين ان 74% من لجان التدقيق في هذه الشركات تتكون من اعضاء خارجيين مستقلين.
- ان 57% من هذه اللجان عقدت خلال العام اربعة اجتماعات فاكثر.
- ان 79% من اللجان تشمل اللجنة على عضو واحد على الاقل ذي خبرة محاسبية او مالية.
- ان 38% فقط من هذه اللجان امتازت بالخصائص الثلاثة مجتمعة (استقلالية الاعضاء، عقد اربعة اجتماعات فاكثر في السنة، توافر خبير محاسبي او مالي واحد في اللجنة على الاقل).

- يوجد ارتباط سلبي بين توافر الخصائص الثلاثة وبين حدوث تحريف في البيانات المالية.

- يوجد ارتباط ايجابي بين افتقار اللجنة لواحد على الاقل من ذوي الخبرات المحاسبية او المالية، وبين امكانية التحريف في البيانات المالية.

* دراسة (Al-Twajry et al. (2002 بعنوان :

“An Examination of the Role of Audit Committees in the Saudi Arabian Corporate Sector “

هدفت الدراسة إلى فحص دور لجان التدقيق في قطاع الشركات السعودية من خلال اجراء سلسلة من المقابلات مع عينة غير عشوائية مكونة من 33 شخص من الاكاديميين والمدققين الخارجيين والمدققين الداخليين، وقد شملت العينة مناطق المملكة العربية السعودية الشرقية والوسطى والغربية، بهدف لقاء الضوء على عمل وفاعلية لجان التدقيق، والتركيز بشكل خاص على المشكلات التي تحد من كفاءة وفاعلية اللجان، وقد عبر الأشخاص الذين تمت مقابلتهم عن شكوكهم في حجم الصلاحيات المخولة للجان التدقيق، والشك في قدرتها على تحمل المسؤوليات والأعباء المنوطة بها، وأوضحت الدراسة أن الأمور المتعلقة باستقلالية لجان التدقيق والخبرة المطلوبة لأعضائها تثير كثيراً من التساؤل.

وتم التوصل للنتائج التالية :

- هناك ضعف في الصلاحيات الممنوحة للجان التدقيق، إذ توجد قيود على نطاق عملها.
- غالبية أعضاء لجان التدقيق لا يفهمون أهدافها ولا يعون الإجراءات الملائمة لتحقيق الأهداف.
- تعد رقابة لجان التدقيق على أعمال التدقيق الخارجي محدودة ومقيدة.
- وجود علاقة وثيقة بين أعضاء لجنة التدقيق والإدارة التنفيذية يجعل قرارات اللجان خاضعة لتأثير الإدارات التنفيذية وبالتالي فإن استقلالية أعضاء لجان التدقيق تعد موضع تساؤل وشك.
- يفتقر أعضاء لجان التدقيق إلى الخبرة المالية والمحاسبية والمؤهلات اللازمة لتأدية مهامها بكفاءة وفاعلية بسبب عدم اشتراط خبرات وخصائص خاصة لأعضاء اللجنة.
- نسبة الشركات التي لديها لجان تدقيق تصل الى 85% من الشركات المساهمة العامة السعودية، إلا أن دور اللجنة ونطاق عملها يختلف من شركة لأخرى بسبب الاختلاف في تفسير التشريعات القانونية الخاصة بتشكيل لجان التدقيق.
- فشلت لجان التدقيق في إقامة علاقات عمل وثيقة مع كل من المدققين الخارجيين والداخليين، ويرجع ذلك إلى عدم استقلالية أعضاء لجان التدقيق وانحيازهم إلى جانب الإدارة.

*دراسة (Scarbrough et al. 1998) بعنوان

"Audit Committee Composition and Interaction With Internal Auditing: Canadian Evidence "

هدفت الدراسة إلى فحص العلاقة بين مكونات لجنة التدقيق وتفاعل اللجان مع التدقيق الداخلي: كأدلة من كندا.

وقد تم تقسيم العلاقة على النحو التالي:

- 1- قيام لجنة التدقيق بإصدار قرارات تستثني المدققين الداخليين الرئيسيين منها.
 - 2- الاجتماعات بين لجنة التدقيق والمدققين الداخليين الرئيسيين.
 - 3-مراجعة لجنة التدقيق لبرنامج التدقيق الداخلي ونتائج التدقيق الداخلي.
- قام الباحثون بعملية مسح ميداني للشركات الصناعية في كندا التي تتجاوز مبيعاتها الـ 50 مليون دولار والتي بلغ عددها 398 شركة، وقد تم إرسال استبانات عن طريق البريد الإلكتروني للمدققين الداخليين الرئيسيين في كل شركة اختيرت عشوائياً منها.
- تم التوصل إلى أن 118 شركة تتجاوز صافي مبيعاتها 500 مليون دولار حيث تم تصنيف هذه الشركات كشركات كبرى، وباقي الـ 280 شركة كشركات صغيرة، وتم تحصيل 58 استبانة أي ما نسبته 49% من الشركات الكبرى، و50 استبانة أي ما نسبته 18% من الشركات الصغرى، وتبين أن 52 شركة من 58 شركة، أي ما نسبته 90%، من الشركات الكبرى لديها قسم تدقيق داخلي مقارنة بـ 20 من 50 شركة، أي ما نسبته 40%، من الشركات الصغرى لديها قسم تدقيق داخلي، وأنه لا يوجد فروقات ذات دلالة إحصائية بين قيم لجنة التدقيق بإصدار قرارات تستثني المدققين الداخليين الرئيسيين منها.

*.دراسة (Klein 1998) بعنوان :-

"Economic Determinants Of Audit Committee Composition and Activity"

هدفت الدراسة إلى إختبار الأسباب المؤدية للاختلافات الحاصلة في تشكيل وفاعلية لجان التدقيق، وأخذت في اعتبارها مدى حساسية موقع اللجنة من الهيكل التنظيمي للشركة والمسؤوليات التي تتحملها في مواجهة ومراقبة الأخطار المحتملة، واعتمدت الدراسة على عينة مكونة من 771 شركة أمريكية من قطاعات مختلفة من بنوك وشركات تأمين وخدمات وشركات صناعية وقطاعات أخرى.

وتوصلت الدراسة للنتائج التالية :

- أن 97.9% من لجان التدقيق في الشركات الكبرى الأمريكية تضم بين أعضائها عضواً واحداً على الأقل خارجياً مستقلاً، كما أن أكثر من 50% من أفراد العينة تضم عضواً

واحداً على الأقل من المديرين المشاركين أو المدققين من بين أعضائها، بينما تضم 5% من العينة عضواً من الإدارة العليا للشركة.

- لا تتمتع لجان التدقيق بالاستقلالية المطلقة، إذ أن 79.6% من الأعضاء هم خارجيين، ونسبة 1.4% من الأعضاء هم داخليين، بينما 19% منهم مديرون أو مستشارين سابقين للشركة.

- أن المجالس التي يهيمن عليها مديرون تنفيذيون أقوياء CEOs يعارضون وجود لجان تدقيق يكون غرضها الأساسي محصور في الرقابة على تصرفات الإدارة العليا للشركة.

- أن مجالس الإدارة التي تمتاز بوجود مديرين تنفيذيين أقوياء تمتلك احتمالية أعلى في تعيين أعضاء داخليين في لجنة التدقيق أكثر من تلك المجالس التي تمتاز بوجود مديرون تنفيذيون ضعفاء.

- أن تشكيل لجان التدقيق في الشركات التي تتميز بمجالس ذات مديرون تنفيذيون أقوياء ، تكون أقل عرضة للتغيير وتبديل الأعضاء من نظراتهم للآخرين الذين يمتازون بالضعف.

- أن تشكيل لجان تدقيق وأعمال هذه اللجان يتم ترتيبها وفقاً للمتطلبات الاقتصادية للشركة
- أن التشكيل التنظيمي لهذه اللجان يعد بالغ الدقة والحساسية في مواجهة ومراقبة متطلبات مخاطر الشركة الأم.

3.3 الدراسات العربية:-

* دراسة الصمادي (2010) بعنوان :

" دور التدقيق الداخلي في تقييم فعالية نظم الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة المالية العامة الأردنية: دراسة ميدانية "

هدفت الدراسة إلى بيان دور التدقيق الداخلي في تقييم فعالية نظم الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية، ولتحقيق هذا الهدف قام الباحث بدراسة ميدانية على 68 شركة مساهمة عامة أردنية مدرجة في سوق عمان المالي في مركز إيداع الأوراق المالية، وقد قام الباحث بتوزيع 98 استبانة على المدققين الداخليين والبالغ عددهم 147 مدقق داخلي.

وتوصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

1- أن هناك دوراً كبيراً للمدققين الداخليين في تقييم فعالية نظم الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية.

2- عدم وجود فروق جوهرية عند مستوى دلالة $(\alpha = 0.05)$ بين المتوسطات الحسابية الخاصة بالدرجة الكلية لدور التدقيق الداخلي في تقييم فعالية نظم الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة المالية العامة الأردنية تعزى لاختلاف مستويات متغير القطاع.

وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات التي قد تساهم في تحسين دور التدقيق الداخلي في تقييم فعالية نظم الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية، وأهمها:

1- أن تقوم الشركات المساهمة العامة الأردنية بتوظيف من يحملون شهادة المحاسبة في دائرة التدقيق الداخلي.

2- إعادة النظر في الأنظمة الرقابية من حين إلى آخر.

* دراسة المرعي (2009) بعنوان :

" دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية: دراسة ميدانية "

هدفت الدراسة إلى بيان دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية.

قام الباحث بتصميم استبانتين لتحقيق هدف الدراسة، الاستبانة الأولى وجهت إلى المدققين الداخليين ومديري التدقيق الداخلي، حيث تم توزيع 42 استبانة عليهم، أما الاستبانة الثانية فقد وجهت إلى أعضاء لجان التدقيق في شركات التأمين الأردنية والبالغ عددهم 84 عضواً.

توصل الباحث إلى أنه يوجد دور للجنة التدقيق في تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية، وأظهرت الدراسة أيضاً أنه يوجد دور للجنة التدقيق في مراجعة

أنشطة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية، وتبين أيضاً أنه يوجد دور للجنة التدقيق في تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية، وأظهرت الدراسة عدم وجود فروق جوهرية بين آراء المدققين الداخليين وأعضاء لجان التدقيق في شركات التأمين الأردنية، ومن ناحية أخرى تبين وجود فروق جوهرية بين المدققين الداخليين وأعضاء لجان التدقيق حول دور لجنة التدقيق في تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي.

* دراسة دحدوح (2007) بعنوان :

- " دور لجنة المراجعة في تحسين كفاءة وفاعلية نظم الرقابة الداخلية في الشركات "
- هدفت هذه الدراسة إلى معرفة الأنشطة التي تمارسها لجنة المراجعة التي تؤدي إلى تحسين كفاءة وفعالية نظم الرقابة الداخلية في الشركات.
- ولقد قام الباحث بتصميم استبانته وزعت على الشركات المساهمة الصناعية الأردنية والمدققين الخارجيين على هذه الشركات.
- وقد تبين أن هناك مجموعة من الأنشطة يمكن أن تمارسها لجنة المراجعة وتساهم في تحسين كفاءة وفعالية نظم الرقابة الداخلية في الشركات ومن هذه الأنشطة تفعيل دور المراجعة الداخلية وتقييم مدى الالتزام بالقوانين واللوائح والتعليمات، كما تبين أن هناك فرقا ذا دلالة إحصائية بين متوسطات فنتي الدراسة حيال الأنظمة التالية وأبرزها:
- 1- دراسة وفحص الرقابة الداخلية في الشركة بهدف تحديد نقاط الضعف.
 - 2- دراسة خطط التطوير والتغيير في نظم الرقابة الداخلية.
 - 3- التعرف على رقابة التقرير وسلطات الاعتماد اللازمة للقيام بالعمليات المختلفة.
 - 4- دراسة الرقابة على التوثيق.
 - 5- ضمان تحقيق الاستغلال الأمثل للموارد.

* دراسة السويطي (2006) بعنوان :

- "تطوير أنموذج لدور لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية وتأثيرها في فاعلية واستقلالية المدقق الخارجي"
- هدفت الدراسة إلى تقييم محاولة الأردن لقياس مدى توافر المتطلبات الأساسية لممارسة لجان التدقيق لدورها بفاعلية، وفحص مدى تأثيرها في فاعلية واستقلالية التدقيق الخارجي.
- قام الباحث بتوزيع 230 استبانته على عينة طبقية مختارة عشوائياً ممثلة لهذه الشركات وتتكون من: المديرين العاميين والمديرين الماليين ومديري التدقيق الداخلي في 68 شركة من

أصل 183 شركة مساهمة عامة أردنية قامت بتشكيل لجان تدقيق عام 2006 إضافة إلى 26 مكتب تدقيق حسابات يقوم بوظيفة التدقيق الخارجي مع الشركات التي قامت بتشكيل لجان.

وتوصل الباحث للنتائج التالية:

- لا يوجد نموذج موحد لدور وتشكيل لجان التدقيق يمكن تطبيقه بحيث يلاءم جميع بيئات دول العالم، إنما وجدت نماذج متعددة لتجارب دولية تختلف باختلاف الظروف البيئية والأنظمة الاقتصادية والسياسية والاجتماعية والتشريعية.
- تتميز بعض الشركات المساهمة العامة الأردنية بوجود إدارات كفؤة للتدقيق الداخلي واختيار جيد لأعضاء لجان التدقيق ممن يمتازون بالخبرة والقدرة على تأدية وظائفهم بفاعلية وكفاءة.

* دراسة القاضي ، وزملاؤه (2006) بعنوان :

" دور الإفصاح الذي تقوم به الإدارة في تفعيل الرقابة الداخلية "

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح أهمية وجود نظام رقابة داخلية في الشركات، وضرورة قيام الإدارة بالإفصاح عن فعالية الرقابة الداخلية من خلال تقرير يرفق مع التقرير السنوي، مما يعطي مزيداً من الشفافية والثقة، وإبراز دور المدقق الخارجي في تقرير الإدارة عن فعالية الرقابة الداخلية .

وقد تم جمع البيانات من خلال إعداد استبانة موجهة إلى مدققي الحسابات الداخليين، ومن مدققي الحسابات الخارجيين في سورية.

وقد خلصت الدراسة إلى ما يلي :

1- اهتمام معظم المنشآت بالرقابة الداخلية اهتماماً قاصراً لا ينسجم مع التطورات الاقتصادية والإخفاقات المالية.

2- لم تعد أغلب الشركات الإفصاح عن فعالية الرقابة الداخلية من خلال كتابة تقرير في ذلك لتظهر نقاط الضعف التي يجب تلafiها مما يساعد على تحسين واقع هذه الشركات.

3- هناك قصور في مهنة تدقيق الحسابات محلياً سواء على مستوى الممارسين للمهنة أم على مستوى جمعية المحاسبين القانونيين التي ترعى شؤون هذه المهنة، وهذا ما دلت عليه إجابات بعض مدققي الحسابات، لأن تقويم نظام الرقابة الداخلية في المنشأة ليس من مهمة مدققي الحسابات .

* دراسة الفرح (2001)، بعنوان:

"مدى فعالية لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية"

هدفت الدراسة إلى قياس مدى فعالية لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية من وجهة نظر مديري التدقيق الخارجي ومديري التدقيق الداخلي، والتعرف على أهم العوامل المساعدة التي تعمل على تعزيز فعالية لجنة التدقيق من وجهة نظر أعضاء لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة.

استخدم الباحث في الدراسة 3 استبيانات: الأولى موجهة لمديري التدقيق الداخلي في الشركات التي لديها لجنة تدقيق، والثانية إلى مديري التدقيق الخارجي للشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها ويوجد لديها لجنة تدقيق، أما الثالثة فهي موجهة إلى أعضاء لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة، وقد شملت الدراسة جميع الشركات التي لديها لجان تدقيق في نهاية شهر كانون أول من عام 2000 وعددها 29 شركة، واشتملت أيضاً على مكاتب تدقيق حسابات تلك الشركات وعددها 10 مكاتب.

توصل الباحث للنتائج التالية:

- تتمتع لجنة التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية بفعالية من وجهة نظر مديري التدقيق الداخلي، مما يعني أنها تقوم بتنفيذ المهام المطلوبة أو المرجوة منها من قبل مجلس الإدارة، وذلك لتحسين أساليب الرقابة الداخلية ورفع كفاءة المدقق الداخلي. وقد بينت الدراسة أن لجان التدقيق تقوم بدعم استقلال المدقق الداخلي، ومراجعة نطاق التدقيق الداخلي وخطته سنوياً، وحول مدى الالتزام بسياسات الشركة، وكذلك الهيكل التنظيمي لدائرة التدقيق الداخلي، والصعوبات التي واجهت عملية التدقيق.

- لا تتمتع لجنة التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية بفعالية من وجهة نظر التدقيق الخارجي، وقد بينت الدراسة أن لجنة التدقيق تقوم ببعض المهام بما يخص التدقيق الخارجي ولا تقوم ببعض الآخر، حيث وجد أنها تقوم بمراجعة نتائج التدقيق السنوي، والخدمات الأخرى التي يقدمها مدقق الحسابات الخارجي غير أعمال التدقيق (الخدمات الاستشارية)، وكفاية نظام الرقابة الداخلي، ومناقشة مدقق الحسابات الخارجي حول القضايا الجوهرية التي قد تظهر مثل الدعاوى والتخمينات.

- تعد استقلالية أعضاء لجنة التدقيق من العوامل المساعدة لتعزيز فعالية لجنة التدقيق، فقد كانت نسبة الموافقة عليه 89.3% مما يؤدي للمحافظة على حقوق المساهمين والدائنين وغيرهم.

* دراسة المنيف والحميد (1998) بعنوان :

" مهام لجان المراجعة ومعايير اختيار أعضائها دراسة تطبيقية في المملكة العربية السعودية "

هدفت الدراسة إلى وضع تصور لوظائف لجان التدقيق في المملكة العربية السعودية مرتبة

حسب أهميتها وتحديد معايير اختيار أعضائها.

وقد تم توزيع استبانة على عينة مكونة من 268 فرداً تتمثل في محاسبين قانونيين،

ومديري شركات مساهمة، ومستخدمي للقوائم المالية، وقد تكونت استبانة الدراسة من قسمين:

القسم الاول: وظائف لجان التدقيق وقد تم تبويبها في أربع مجموعات كما يلي:

1- الإشراف على إعداد الحسابات.

2- الإشراف على تدقيق الحسابات.

3- تشمل وظائف تتعلق بفحص الرقابة الداخلية.

4- تشمل وظائف تتعلق بالقرارات المالية.

القسم الثاني: معايير اختيار لجان التدقيق، حيث احتوت الاستبانة على سبعة معايير على النحو

التالي: التأهيل العلمي، والخبرة العملية، وملكية العضو لأسهم في الشركة، والتفرغ،

والاستقلال، والمهنة الحالية، والعمر.

وحدد المشاركون الشهادة الجامعية الأولى تخصص محاسبة، والخبرة العملية في الأعمال

المالية والاستقلال وكذلك المهنة الحالية " محاسب قانوني "، كمعايير أساسية لاختيار أعضاء

لجان التدقيق، ولم يرى المشاركون التفرغ وملكية العضو لأسهم الشركة، وعمر العضو

شروطاً هامة لاختيار أعضاء اللجان، وأوصت الدراسة الجهات ذات الاختصاص ببحث إمكانية

جعل مثل هذه الوظائف والمعايير المقترحة ملزمة للشركات المساهمة العامة السعودية .

جدول (3 - 1)

ملخص الدراسات الأجنبية

الدراسة	البلد	هدف الدراسة	الأسلوب وعينة الدراسة	أهم النتائج
Naiker & Sharma (2009)	أمريكا	فحص العلاقة بين وجود ضعففي نظام الرقابة الداخلية مع وجود المدقق الشريك العضو سابقاً في لجنة التدقيق	تطبيق نموذج على عينة مكونة من 1225 شركة	وجود علاقة عكسية بين ضعف نظام الرقابة الداخلية ووجود المدقق الشريك في لجنة التدقيق
Cappellelli (2009)	أوروبا	بيان مقدرة قانون أوكسلي (قسم 404) على مساندة وتحسين الرقابة الداخلية وإدارة الخطر في الأزمة المالية التي شاهدهاها ولمسناها في مطلع 2008	دراسة حالات الشركات الأوروبية ومقارنة الشركات التي اتهارت بالتي لم تتهار	الشركات التي تطبق قانون أوكسلي (قسم 404) قد حافظت إلى حد ما على رقابة داخلية فعالة ، وإدارة مخاطر بشكل جيد ، وتحسين الشفافية ، وحسن التوقيت ، وجودة التقارير مما أدى إلى مقدرتها على مواجهة الأزمة المالية بشكل كبير وفعال ، وأن الشركات التي لم تطبق القانون تأثرت بشكل كبير بالأزمة المالية ، مع ملاحظة أن تطبيق هذا القسم على الشركات مكلف وصعب
Chen et al. (2008)	أمريكا	معرفة أثر وجود لجنة تدقيق على العلاقة بين الإيرادات والعوائد	تم توزيع استبانة على 77 شركة	وجود علاقة دالة بشكل منخفض على العوائد في الشركات التي لا تحتوي على لجنة تدقيق مقارنة بالشركات اللواتي يتطلبن وجود لجنة تدقيق
Mangena & Taurigana (2008)	بريطانيا	معرفة العلاقة بين خصائص لجنة التدقيق وقرار مشاركة المدققين الخارجيين في مراجعة التقارير المالية الدورية	تطبيق نموذج لمعادلة الانحدار على عينة مكونة من 284 شركة غير مالية	وجود علاقة طردية بين احتمالية مشاركة المدقق الخارجي في مراجعة التقارير المالية وكل من استقلالية ، وخبرة لجنة التدقيق ومن ناحية أخرى وجود علاقة عكسية بين احتمالية مشاركة المدقق الخارجي مقارنة بملكية الأسهم من قبل أعضاء لجنة التدقيق ، ووجد أيضا أن حجم لجنة التدقيق وعدد مرات انعقاد اجتماعات اللجنة لا تدل على وجود علاقة بينها وبين مشاركة المدققين الخارجيين

الدراسة	البلد	هدف الدراسة	الأسلوب وعينة الدراسة	أهم النتائج
Dezoort et al. (2008)	أمريكا	معرفة الفرق في الحكم الصادر عن أعضاء لجنة التدقيق في شركات القطاع العام قبل صدور قانون الـ SOX ومقارنته في الحكم بعد صدور القانون ، وهدفت أيضا لمعرفة مدى إدراك أعضاء لجان التدقيق للأثار المترتبة على ظهور القانون	عينة مكونة من 372 شركة مقسمة على النحو التالي (131 قبل ظهور القانون ، و 241 بعد ظهوره	وجود علاقة مؤثرة بشكل ملحوظ بعد ظهور القانون ، وتم حصر تأثيره على أعضاء لجان التدقيق بحال أنه يحمل شهادة مهنية أم لا ، وتبين أيضا أن للقانون تأثير ايجابي أكثر مما كان عليه الوضع قبل ظهوره
Ismail et al.(2008)	ماليزيا	معرفة العلاقة بين جودة التقارير مع مكونات حوكمة الشركات (التدقيق الخارجي ولجنة التدقيق ممثلة بالخبرة المالية ، واستقلالية اللجنة وفعاليتها ، والعمل الإداري المزدوج)	تطبيق نموذج لمعادلة الانحدار على عينة مكونة من 108 شركة على النحو التالي (54 شركة ذات تقارير مالية ضعيفة، 54 شركة ذات تقارير مالية قوية)	لا يوجد علاقة بين جودة التدقيق (الخبرة، والاستقلالية ، وهدد مرات انعقاد الاجتماعات) مع جودة التقارير السنوية ، وأن الشركات ذات التقارير الضعيفة تتمتع بوجود لجنة أكثر استقلالا مقارنة بالشركات ذات التقارير الجيدة ، وأن الخبرة تكون بنسبة عالية أكثر في الشركات ذات التقارير القوية منها في الشركات ذات التقارير الضعيفة ، وأنه من ناحية أخرى لا يوجد علاقة بين عدد مرات عقد اجتماعات اللجنة وجودة التقارير ، وأيضا وجود علاقة دالة احصائيا بين جودة التقارير والعمل الإداري المزدوج
Patterson and Smith (2007)	أمريكا	التحقق من آثار قانون أوكسلي على تدقيق الحسابات وقوة الرقابة الداخلية	استبانة موجهة إلى مدققي الحسابات وأيضا إلى مدراء وحدات الرقابة الداخلية في بعض الشركات	وجد أن القانون له تأثير قوي على نظام الرقابة الداخلية ، وأيضا على مدقق الحسابات
Stewart & Munro (2007)	أستراليا	معرفة أثر كل من وجود لجنة تدقيق ، وعدد الاجتماعات التي تعقدها ، وبذل العناية المهنية في الاجتماعات من قبل اللجنة على التدقيق الخارجي	تم استخدام أسلوب الاستبانة في فترة ما بعد ظهور الـ (SOX) وتم تقسيم العينة إلى ثلاثة نماذج مختلفة	وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين كل من وجود لجنة تدقيق ، وعدد الاجتماعات المنعقدة، وبذل العناية المهنية في الاجتماعات مع تقليل مستوى خطر التدقيق ، ومن ناحية أخرى فإن وجود لجنة التدقيق يؤثر على كفاءة عملية التدقيق بشكل منخفض ، وأن وجود اللجنة يؤدي إلى زيادة أتعاب التدقيق خصوصا بحالة زيادة عدد مرات الاجتماعات المنعقدة بسبب أن اللجنة تتطلب عمل وجهد اضافي

أهم النتائج	الأسلوب وعينة الدراسة	هدف الدراسة	البلد	الدراسة
وجود علاقة طردية بين أتعاب التدقيق وكل من استقلالية مجلس الإدارة، وحجم مجلس الإدارة، ونشاطات مجلس الإدارة، واستقلالية لجنة التدقيق، وخبرة لجنة التدقيق، وحجم لجنة التدقيق	تحليل بيانات 500 شركة لمدة 3 سنوات في الفترة (2001-2003).	فحص العلاقة بين فعالية لجنة التدقيق ممثلة في (حجم اللجنة، خبرة اللجنة، واستقلالية اللجنة) مع الحوافز ممثلة في أتعاب التدقيق	أمريكا	Vafeas & Waagelein (2007)
وجود علاقة طردية بين عدد الخبراء الماليين في لجنة التدقيق مع فعالية نظام الرقابة الداخلية	استبانة موزعة على 208 شركة من الشركات التي تحتوي على تحريفات مادية في أنظمتها الداخلية	بحث العلاقة بين كل من خصائص لجنة التدقيق، واستقلالية المدقق مع الإفصاح عن مواطن الضعف في نظام الرقابة الداخلية بعد صدور قانون أوكسلي 2002	أمريكا	Zhang et al. (2007)
وجود علاقة طردية بين كل من وجود لجنة تدقيق، وزيادة عدد اجتماعات اللجنة، مع زيادة استخدام التدقيق الداخلي مع أتعاب التدقيق، ومن ناحية أخرى وجود علاقة طردية بين خبرة أعضاء لجنة التدقيق مع زيادة أتعاب التدقيق بحالة واحدة وهي عندما تكون عدد الاجتماعات المنعقدة قليلة، والاستقلالية منخفضة أيضا	تم توزيع استبانة على عينة مكونة من 401 شركة مدرجة في سوق استراليا المالي	فحص العلاقة بين كل من وجود لجنة تدقيق، وخصائص لجنة التدقيق مع أتعاب التدقيق الخارجي	استراليا	Goodwin-Stewart & Kent (2006)
وجود علاقة طردية بين مساهمة المدققين الداخليين في تدقيق القوائم المالية وخصائص وظيفة التدقيق الداخلي مشتملة على الحجم، والخبرة لفريق التدقيق الداخلي، والوقت المتاح لعملية التدقيق، ومن ناحية أخرى وجود علاقة طردية بين زيادة فعالية لجنة التدقيق ومصادر وحدات التدقيق الداخلي مع تقييم مساهمة المدققين الداخليين في تدقيق القوائم المالية	توزيع استبانة على المدققين الداخليين الرئيسيين في 76 شركة ماليزية	فحص العلاقة بين خصائص لجنة التدقيق مع خصائص وظيفة التدقيق الداخلي، وتقييم مساهمة المدققين الداخليين في تدقيق القوائم المالية	ماليزيا	Mat Zain et al. (2006)
يوجد ارتباط سلبي بين المدققين الحسابات وبين الرقابة، حيث الاهتمام ببيئة الرقابة الداخلية كان ضعيفا، وأن هناك اهتماماً أكبر من قبل مدققي الحسابات في إجراءات الرقابة الداخلية ونظم المعلومات	استبانة موجهة إلى بعض شركات تدقيق الحسابات في الولايات المتحدة وكندا وأستراليا	قياس الأهمية النسبية لمكونات الرقابة الداخلية على المدققين الخارجيين عند تقييم نظم الرقابة الداخلية	أمريكا، كندا، أستراليا	Conor et al. (2006)

الدراسة	البلد	هدف الدراسة	الأسلوب وعينة الدراسة	أهم النتائج
Krishnan (2005)	أمريكا	فحص العلاقة بين جودة لجنة التدقيق ممثلة بعدة أبعاد وهي حجم لجنة التدقيق ، واستقلالية أعضاء لجنة التدقيق ، والخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق مع فعالية نظام الرقابة الداخلية	التحليل لبيانات 128 شركة خدمية وصناعية خلال الفترة الواقعة بين 1994-2000	وجود علاقة قوية بين جودة لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية ، كما أظهرت الدراسة أن العلاقة بين جودة وكفاءة لجنة التدقيق وبين جودة وكفاءة الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية لها نسبة أكبر من العلاقة في الشركات الخدمية ، وأكثر منها في الشركات الاستثمارية والبورصات
Felo et al. (2003)	أمريكا	فحص العلاقة بين خصائص لجنة التدقيق ممثلة بالاستقلالية والحجم والخبرة مع جودة التقارير المالية	تحليل بيانات الشركات من خلال تحليل القوائم ، حيث تم الاعتماد على 77 شركة والتي تحتوي على كامل المعلومات اللازمة في التحليل	وجود علاقة طردية بين كل من الخبرة وحجم اللجنة مع جودة التقارير المالية ، ومن ناحية أخرى عدم وجود علاقة بين استقلالية اللجنة وجودة التقارير المالية
Abbott et al. (2002)	أمريكا	فحص التأثير المترتب على توافر خصائص معينة في لجان التدقيق واحتمالية التحريف في البيانات المالية بحال فقدان هذه الخصائص بشكل كلي أو جزئي	شملت العينة على 500 شركة من مختلف القطاعات	أن 74% من لجان التدقيق تتكون من أعضاء مستقلين خارجيين ، وأن 57% من هذه اللجان عقدت خلال العام أربعة اجتماعات فأكثر ، وأن 79% من اللجان تحتوي على عضو واحد على الأقل ذي خبرة مالية أو محاسبية ، وأن 38% من الشركات فقط امتازت بالثلاثة عوامل السابقة ، وتبين وجود علاقة عكسية بين توفر العوامل الثلاثة وحدث تحريف مادي في البيانات المالية ، ومن ناحية أخرى وجود علاقة طردية بين افتقار اللجنة لعضو واحد ذي خبرة مالية أو محاسبية وبين امكانية حدوث التحريف المادي
Al-Twajry et al. (2002)	السعودية	هدفت الدراسة إلى فحص دور لجان التدقيق في قطاع الشركات السعودية ، ومن ناحية أخرى القاء الضوء على المشكلات التي تحد من كفاءة وفاعلية اللجان	إجراء سلسلة من المقابلات مع عينة غير عشوائية مكونة من 33 شخص من الأكاديميين والمدققين الخارجيين والمدققين الداخليين ، وقد شملت العينة مناطق المملكة العربية السعودية الشرقية والوسطى والغربية	وجود ضعف في الصلاحيات الممنوحة للجان التدقيق ، وأن غالبية أعضاء اللجان لا يتفهمون أهدافها ولا يعون الإجراءات الملائمة لتحقيق الأهداف ، وأن رقابة اللجنة على أعمال التدقيق الخارجي مقيدة ، ووجد أيضاً علاقة وثيقة بين أعضاء اللجنة والإدارة التنفيذية مما يقلل من استقلالية الأعضاء ويجعلها موضع شك، وتبين أن أعضاء اللجان يفتقرون للمؤهلات اللازمة والمواصفات الضرورية لتأدية مهامهم لعدم وجود تشريعات ملزمة ، وأن 85% من الشركات لديها لجنة تدقيق إلا أنها تختلف من شركة لأخرى بسبب كثرة التفسيرات للقوانين، وأن قيام أعضاء اللجان بإقامة علاقات مع المدققين يقلل من استقلاليتهم ويجعلهم منحازين إلى الإدارة

الفصل الثالث

الدراسات السابقة

1.3 المقدمة

2.3 الدراسات الأجنبية

3.3 الدراسات العربية

4.3 ملخص الدراسات السابقة

5.3 ما يميز الدراسة عن غيرها من الدراسات السابقة

الدراسة	البلد	هدف الدراسة	الأسلوب وعينة الدراسة	أهم النتائج
Scarbrough et al. (1998)	كندا	فحص العلاقة بين مكونات لجنة التدقيق وتفاعل اللجان مع التدقيق الداخلي	الشركات الصناعية التي تتجاوز مبيعاتها 50 مليون دولار ، وقد بلغ عددها 398 شركة	أن 118 شركة تتجاوز مبيعاتها 500 مليون دولار وتصنف كشركات كبرى، و 280 شركة الأخرى تصنف كشركات صغيرة ، وأن 90% من الشركات الكبرى لديها قسم تدقيق داخلي مقارنة ب (41% فقط من الشركات الصغيرة ، وأنه لا يوجد فروقات ذات دلالة احصائية بين قيام لجان التدقيق بإصدار قرارات تستثني المدققين الداخليين الرئيسيين منها
Klein (1998)	أمريكا	اختبار الاسباب المحتملة وراء الاختلافات الملاحظة في تشكيل وفاعلية لجان التدقيق ، واخذت في اعتبارها مدى حساسية موقع اللجنة من الهيكل التنظيمي للشركة والمسؤوليات التي تتحملها في مواجهة ومراقبة الاخطار المحتملة	عينة مكونة من 771 شركة من قطاعات مختلفة من بنوك وشركات تأمين وخدمات وشركات صناعية	أن 97.9% من لجان التدقيق في الشركات الكبرى الامريكية تضم بين اعضائها عضو واحد على الاقل خارجيا مستقل ، كما ان اكثر من 50% من افراد العينة تضم عضوا واحدا على الاقل من المديرين المشاركين او المدققين من بين اعضائها ، بينما تضم 5% من العينة عضوا من الادارة العليا للشركة ، وأن لجان التدقيق لا تتمتع بالاستقلالية المطلقة ، وأن المجالس التي يهيمن عليها مدراء تنفيذيون اقوياء يعارضون وجود لجان تدقيق يكون غرضها الاساسي محصور في الرقابة على تصرفات الادارة العليا للشركة ، و ان مجالس الادارة التي تمتاز بوجود مدراء تنفيذيين اقوياء تمتلك احتمالية اعلى في تعيين اعضاء داخليين في لجنة التدقيق أكثر من تلك المجالس التي تمتاز بوجود مدراء تنفيذيين ضعفاء ،

جدول (3 - 2)
ملخص الدراسات العربية

الدراسة	البلد	هدف الدراسة	الأسلوب وعينة الدراسة	أهم النتائج
الصمادي (2010)	الأردن	بيان دور التدقيق الداخلي في تقييم فعالية نظم الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة	توزيع 98 استبانة على المدققين الداخليين في 68 شركة مساهمة عامة	يوجد دور كبير للمدققين الداخليين في تقييم نظم الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة، وأيضاً عدم وجود فروق ذات دلالة احصائية بين المتوسطات الحسابية لسدور التدقيق الداخلي في تقييم فعالية نظم الرقابة الداخلية
المرعي (2009)	الأردن	بيان دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية	قام الباحث بتصميم استبانتين وجهت الأولى إلى المدققين الداخليين ومدراء التدقيق الداخلي حيث أنه تم توزيع 42 استبانة عليهم، أما الاستبانة الثانية فقد وجهت إلى أعضاء لجان التدقيق في شركات التأمين الأردنية والبالغ عددهم 84 عضو	يوجد دور للجنة التدقيق في تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية، وأظهرت الدراسة أيضاً أنه يوجد دور للجنة التدقيق في مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية، وتبين أيضاً أنه يوجد دور للجنة التدقيق في تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية، وأظهرت الدراسة من التحليل الاحصائي أنه لا يوجد فروق جوهرية بين آراء المدققين الداخليين وأعضاء لجان التدقيق في شركات التأمين الأردنية، ومن ناحية أخرى تبين وجود فروق جوهرية بين المدققين الداخليين وأعضاء لجان التدقيق حول دور لجنة التدقيق في تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي
لحجوج (2007)	الأردن	التعرف على الأنشطة التي تمارسها لجنة التدقيق والتي تؤدي لتحسين كفاية وفاعلية نظم الرقابة الداخلية	استبانة موجهة للشركات المساهمة الصناعية والمدققين الخارجيين على هذه الشركات	وجود مجموعة من الأنشطة يمكن للجنة التدقيق ممارستها والتي تساهم في تحسين كفاية وفاعلية نظم الرقابة ومنها تفعيل دور المراجعة الداخلية، وتقييم مدى الالتزام بالقوانين واللوائح، ووجد أنه يوجد فروق ذات دلالة احصائية بين متوسطات فئتي الدراسة

الدراسة	البلد	هدف الدراسة	الأسلوب وعينة الدراسة	أهم النتائج
السويطي (2006)	الأردن	تقييم محاولة الأردن لقياس مدى توافر المتطلبات الأساسية لممارسة اللجان دورها بفاعلية وفحص مدى تأثيرها في فاعلية واستقلالية التدقيق الخارجي	توزيع 230 استبانة على عينة طبقية مختارة عشوائياً وتتكون من المدراء العاملين والمدراء الماليين ومدراء التدقيق الداخلي في 68 شركة من أصل 183 شركة مساهمة عامة قامت بتشكيل لجان تدقيق عام 2006 بالإضافة إلى 26 مكتب تدقيق يقوم بدور التدقيق الخارجي على هذه الشركات	لا يوجد نموذج موحد لدور وتشكيل لجان التدقيق يمكن تطبيقه بحيث يلاءم جميع بيئات دول العالم ، وأن بعض الشركات المساهمة العامة تتميز بوجود ادارات كفوة للتدقيق الداخلي واختيار جيد لأعضاء لجان التدقيق ممن يمتازون بالخبرة
القاضي وزملزله (2006)	سوريا	توضيح أهمية وجود نظام للرقابة الداخلية في الشركات ، وضرورة قيام الإدارة بالإفصاح عن فعالية الرقابة الداخلية من خلال تقرير يرفق مع التقرير السنوي	استبانته موجه إلى مفتشي الحسابات العاملين في الجهاز المركزي للرقابة المالية ، ومن المحاسبين القانونيين	تبين أن اهتمام معظم المنشآت بالرقابة الداخلية اهتماماً قاصراً لا يتسجم مع التطورات الاقتصادية والإخفاقات المالية ، وأن أغلب الشركات لم تعد الإفصاح عن فعالية الرقابة الداخلية من خلال كتابة تقرير ، وأيضاً هناك قصور في مهنة تدقيق الحسابات محلياً سواء على مستوى الممارسين للمهنة أم على مستوى جمعية المحاسبين القانونيين التي ترعى شؤون هذه المهنة
الفرح (2001)	الأردن	قياس مدى فعالية لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة من وجهة نظر مدراء التدقيق الخارجي ومدراء التدقيق الداخلي والتعرف على أهم العوامل التي تؤدي إلى تعزيز فعالية لجنة التدقيق من وجهة نظر أعضاء لجنة التدقيق في الشركات المساهمة العامة	استخدم الباحث 3 استبانات : الأولى موجهة لمدراء التدقيق الداخلي في الشركات التي لديها لجنة تدقيق ، والثانية موجهة لمدراء التدقيق الخارجي للشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها ويوجد لديها لجنة تدقيق ، أما الثالثة فهي موجهة لأعضاء لجنة التدقيق ، حيث تم توزيع الاستبانات على 29 شركة ، و 10 مكاتب تدقيق	تتمتع لجنة التدقيق بفاعلية من وجهة نظر التدقيق الداخلي ، وأن لجان التدقيق تدعم استقلال المدقق الداخلي ، ومن ناحية أخرى فإن لجنة التدقيق لا تتمتع بفاعلية من وجهة نظر التدقيق الخارجي ، وبينت أيضاً أنه كلما زادت استقلالية أعضاء اللجنة كلما أدى ذلك لتعزيز فعالية لجنة التدقيق

الدراسة	البلد	هدف الدراسة	الأسلوب وعينة الدراسة	أهم النتائج
المنيف والحميد (1998)	السعودية	وضع تصور لوظائف لجان التدقيق في المملكة العربية السعودية مرتبة حسب أهميتها وتحديد معايير اختيار أعضائها	تم توزيع استبانة على عينة مكونة من 268 فردا تتمثل في محاسبين قانونيين ، مدراء شركات مساهمة ، ومستخدمي للقوائم المالية	وحدد المشاركون الشهادة الجامعية الأولى تخصص محاسبة ، والخبرة العملية في الأعمال المالية والاستقلال وكذلك المهنة الحالية " محاسب قانوني " ، كمعايير أساسية لاختيار أعضاء لجان التدقيق ، ولم ير المشاركون التفرغ وملكية العضو لأسهم الشركة ، وعمر العضو شروطا هامة لاختيار أعضاء اللجان

5.3 ما يميز الدراسة عن غيرها من الدراسات السابقة

تتميز هذه الدراسة عن غيرها من الدراسات السابقة بعدة نقاط أهمها:

- 1- تعتبر هذه الدراسة - في حدود علم الباحث - من أوائل الدراسات محليا التي تناولت موضوع جودة لجنة التدقيق وأثرها على فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية من وجهة نظر أعضاء لجان التدقيق والمدققين الخارجيين معاً .
- 2- إن أغلب الدراسات السابقة ركزت على أتعاب التدقيق الخارجي وعلاقته بجودة لجنة التدقيق مثل دراسة *Vafeas & Waagelein (2007)*، و دراسة *Goodwin-Stewart & Kent (2006)*، و دراسة *Collier & Gregory (1996)*، و دراسة *Abbott et al. (2003)*، وبعض الدراسات أخذت العلاقة بين خصائص لجنة التدقيق متمثلة بالحجم والاستقلالية والخبرة مع جودة التقارير المالية كما في دراسة *Felo et al. (2003)* .
- 3- البعض الآخر من الدراسات ركز على قياس عامل عدد اجتماعات اللجنة المنعقدة خلال العام الواحد مثل دراسة *Naiker & Sharma (2009)*، ودراسة *Stewart & Munro (2007)* .
- 4- بعض الدراسات أخذت جانب تأثير لجنة التدقيق على العوائد مثل دراسة *Chen et al. (2008)* .
- 5- تختلف هذه الدراسة عن دراسة المرعي (2009)، بأنها أخذت وجهات نظر أعضاء لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة وليس فقط الشركات التابعة لقطاع التأمين، وكما ويوجد فرق في أن دراسة المرعي (2009) أخذت آراء

المدققين الداخليين ومديري التدقيق الداخلي، أما عن هذه الدراسة فقد أخذت آراء فئة مستقلة ومحيدة وهي المدققين الخارجيين.

6- تختلف هذه الدراسة عن دراسة الصمادي (2010) من عدة جوانب، حيث أن دراسة الصمادي (2010) بحثت دور التدقيق الداخلي على فعالية نظم الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية، أما الدراسة الحالية فهي تبحث دور كفاءة لجنة التدقيق وأثرها على فعالية نظم الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية، وهذا يعني أن دراسة في الصمادي (2010) قام الباحث بتوزيع استبانته على المدققين الداخليين، أما في الدراسة الحالية فقد تم توزيع الاستبانة على أعضاء لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية، ومن ناحية أخرى فقد تم في هذه الدراسة أخذ رأي فئة محايدة ومستقلة ألا وهي فئة المدققين الخارجيين أما في دراسة الصمادي (2010) فلم يتم أخذ رأي أي فئة سوى المدققين الداخليين فقط.

7- من مميزات هذه الدراسة أيضاً أنها أخذت وجهة نظر فئتين مستقلتين عن بعضهما (أعضاء لجنة التدقيق، والمدققين الخارجيين) عن طريق توزيع استبانتيين وهذا بحد ذاته ميزة للدراسة عن غيرها من الدراسات التي اعتمدت على رأي فئة واحدة واستبانة واحدة فقط.

* وتعد دراسة (Krishnan 2005)، ودراسة الفرح (2001) من أقرب الدراسات لهذه الدراسة.

الفصل الرابع

منهجية الدراسة

1.4 المقدمة

2.4 مصادر جمع البيانات

3.4 أداة الدراسة (الاستبانة)

4.4 مجتمع الدراسة

5.4 عينة الدراسة

6.4 صدق أداة الدراسة

7.4 خصائص عينة الدراسة

8.4 ثبات الأداة

9.4 الأساليب الإحصائية المستخدمة

الفصل الرابع

منهجية الدراسة

1.4 المقدمة

يحتوي هذا الفصل على وصفاً مفصلاً للطريقة والإجراءات التي تم إتباعها في تنفيذ هذه الدراسة وتشتمل على أسلوب جمع البيانات، ووصفاً لمجتمع وعينة الدراسة، ووصفاً لأداة الدراسة، والطريقة التي تم إتباعها للتأكد من صدق وثبات الأداة، ويتضمن هذا الفصل أيضاً الطرق الإحصائية التي استخدمت في تحليل البيانات للحصول على النتائج .

2.4 مصادر جمع البيانات

اعتمد الباحث أثناء إعداد دراسته على نوعين من المصادر على النحو التالي:-

1- مصادر أولية:

تم تصميم استبانتيين وزعت الأولى منها على عينة مختارة بطريقة عشوائية طبقية من أعضاء لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية، وتم أخذ عينة عشوائية من المدققين الخارجيين على نفس الشركات المختارة سابقاً بطريقة عشوائية طبقية.

2- مصادر ثانوية:

تشتمل على الدراسات والأبحاث السابقة، والكتب، والمقالات، وبعض رسائل الماجستير والدكتوراه، وبعض المواقع الإلكترونية ذات الصلة بموضوع الدراسة.

3.4 أداة الدراسة (الاستبانة)

اشتملت الاستبانة على الأجزاء التالية :

القسم الأول: احتوى على المعلومات الديموغرافية لأعضاء لجنة التدقيق، والمدققين الخارجيين واشتملت على:- الجنس، والعمر، والمؤهل الأكاديمي، والتخصص، والخبرة العملية، والشهادات المهنية، والمهارات الحاسوبية، وعدد أعضاء لجنة التدقيق في الاستبانة الموجهة لأعضاء لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية.

القسم الثاني: اشتمل على مجموعة من الفقرات موزعة على ثلاثة محاور تتعلق بكل من: استقلالية أعضاء لجنة التدقيق، وحجم لجنة التدقيق، والخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق.

القسم الثالث: اشتمل على مجموعة من الفقرات التي تقيس فعالية نظام الرقابة الداخلية. وقد تم الاستعانة بكل من دراسة المرعي (2009)، ودراسة السويطي (2006)، ودراسة الفرخ (2001) في تصميم الاستبانة.

4.4 مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من فئتين على النحو التالي:-

- 1- أعضاء لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية لعام 2010 والبالغ عددهم (259) شركة (www.sdc.com.jo).
- 2- مدققين الحسابات الخارجيين على الشركات المساهمة العامة الأردنية التي تم اختيار عينة منها بطريقة عشوائية طبقية، والبالغ عددهم (272) مدقق حسابات (www.jacpa.org.jo)

5.4 عينة الدراسة

اشتملت عينة الدراسة على (73) عضو لجنة تدقيق تابعين إلى (36) شركة مساهمة عامة أردنية من مختلف القطاعات، و (96) مدقق حسابات خارجي، حيث انه تم اختيارهم بالطريقة العشوائية الطبقية وكانت الاستبانات الموزعة والمستردة على النحو التالي :-

جدول (4 - 1)

الاستبانات الموزعة والمستردة والخاضعة للتحليل الاحصائي لفئتي الدراسة

نسبة الإستراداد %	الاستبانات الخاضعة للتحليل الإحصائي	الاستبانات المستردة	الاستبانات الموزعة	
66.36%	73	78	110	أعضاء لجان التدقيق
80%	96	103	120	المدققين الخارجيين

المصدر: من إعداد الباحث

6.4 صدق أداة الدراسة

بعد تصميم الاستبانة بالشكل الأولي تم عرضها على عدد من المحكمين من ذوي الخبرة والمعرفة في مجال الدراسة من أعضاء هيئة التدريس في جامعة اليرموك، وجامعة مؤتة، وجامعة آل البيت، انظر ملحق رقم (1)، وذلك للتحقق من مدى صدق ووضوح فقراتها ولمعرفة مدى فهم مجتمع الدراسة للعبارات والألفاظ المستخدمة ومدى وضوح وسهولة استيعاب أفكارها وذلك من أجل تحديد:

- سلامة الصياغة اللغوية.

- إضافة أو حذف أو نقل سؤال من فرع لآخر.

وبعد عرضها على الأساتذة والمحكمين تم تعديل وحذف ونقل بعض الفقرات، إلى أن وصلت الاستبانة إلى صورتها النهائية، والتي تم اعتمادها من أجل توزيعها على أفراد العينة، حيث أنها تكونت من ثلاثة أقسام: الأول يتعلق بالمعلومات الشخصية لأفراد عينة الدراسة، والقسم الثاني تكون من ثلاثة مجالات على النحو التالي: استقلالية أعضاء لجنة التدقيق وتضمن (5) فقرات، وحجم لجنة التدقيق وتضمن (3) فقرات، والخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق وتضمن أيضا (9) فقرات، أما القسم الثالث طرح من خلاله (14) فقرة تتعلق بالمتغير التابع الخاص بفعالية نظام الرقابة الداخلية انظر ملحق رقم (4)، وملحق رقم (5) اللذان يوضحان الاستبانات بصورتها النهائية.

7.4 خصائص عينة الدراسة

الجدول التالية تبين توزيع أفراد العينة حسب البيانات الديموغرافية مثل الجنس، العمر، المؤهل الأكاديمي، التخصص، الخبرة العملية، الشهادات المهنية، والمهارات الحاسوبية لكلا الاستبانيتين.

1- متغير الجنس:

جدول (4 - 2)

توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس

الجنس	أعضاء لجان التدقيق		مدققين الحسابات الخارجيين	
	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية
ذكر	70	%95.9	91	%94.8
أنثى	3	%4.1	5	%5.2
المجموع	73	%100	96	%100

يلاحظ من الجدول السابق أن غالبية أعضاء لجان التدقيق هم من الذكور حيث بلغت نسبة الذكور (%95.9) في حين بلغت نسبة الإناث (%4.1)، ويلاحظ أيضاً أن غالبية المدققين الخارجيين هم أيضاً من الذكور حيث بلغت النسبة (%94.8) في حين بلغت نسبة المدققين الخارجيين من الإناث (%5.2)، نستنتج مما سبق أن الشركات فتحت المجال أمام الإناث لتكون مدققاً خارجياً أو عضواً في لجنة تدقيق لكن كان التركيز على الذكور أكثر من الإناث.

2- متغير العمر:

جدول (4 - 3)

توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر

العمر	أعضاء لجان التدقيق		مدققين الحسابات الخارجيين	
	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية
35-25 سنة	5	%6.8	54	%56.3
45-36 سنة	9	%12.3	19	%19.8
55-46 سنة	25	%34.2	14	%14.6
أكثر من 55	34	%46.6	9	%9.4
المجموع	73	%100	96	%100

يلاحظ من الجدول السابق أن (46.6%) من عينة الدراسة هم ضمن الفئة العمرية (55 سنة فأكثر)، يليها الفئة العمرية (46-55 سنة)، والتي بلغت (34.2%) من عينة الدراسة، في حين شكلت الفئات العمرية الأخرى النسبة المتبقية، حيث تم دمج الفئات العمرية الأخرى نظراً لقلّة عينة الدراسة في هذه الفئة وهي (25-45 سنة) والتي بلغت نسبتهم (19.1%)، ويمكن الاستدلال من ذلك أن معظم أعضاء لجان التدقيق في الشركات الأردنية هم من الفئات العمرية الكبيرة نوعاً ما، والذين لديهم الخبرة الكافية في العمل حيث بلغت نسبتهم (80.8%)، أما بالنسبة للاستبانة الثانية فتبين أن نسبة (56.3%) من عينة الدراسة هم ضمن الفئة العمرية (25-35 سنة)، يليها الفئة العمرية (36-45 سنة)، والتي بلغت (19.8%) من عينة الدراسة، في حين شكلت الفئات العمرية الأخرى النسبة المتبقية، حيث تم دمج الفئات العمرية الأخرى نظراً لقلّة عينة الدراسة في هذه الفئة وهي (46- أكثر من 55 سنة) وبلغت نسبتهم (24%)، ويمكن الاستدلال من ذلك أن معظم المدققين الخارجيين هم من فئة الشباب، الذين لديهم الحافز للعمل والإبداع.

3- متغير المؤهل العلمي:

جدول (4 - 4)

توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	أعضاء لجان التدقيق		مدققين الحسابات الخارجيين	
	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة
أقل من ثانوية	3	4.1%	0	0%
ثانوية عامة	6	8.2%	0	0%
دبلوم	10	13.7%	21	21.9%
بكالوريوس	43	58.9%	66	68.8%
ماجستير	8	11%	7	7.3%
دكتوراه	3	4.1%	2	2.1%
المجموع	73	100%	96	100%

يلاحظ من الجدول السابق أن (58.9%) من عينة الدراسة بالنسبة للاستبانة الأولى هم من أعضاء لجان التدقيق الذين يحملون شهادة البكالوريوس ، ثم يليهم الأعضاء الذين يحملون

شهادة الدبلوم بنسبة (13.7%)، ثم يليها حملة شهادات الدراسات العليا بنسبة (15.1%)، وأن ما نسبته (12.3%) فقط هم من حملة الثانوية العامة وما دونها، وهذا يدل على أن معظم أفراد العينة هم من المؤهلين علمياً، مما يعكس المستوى التعليمي الجيد لأعضاء لجان التدقيق، وفيما يتعلق بالاستبانة الثانية يلاحظ أن نسبة (68.8%) من عينة الدراسة هم من المدققين الخارجيين الذين يحملون درجة البكالوريوس، يليها حملة شهادة الدبلوم بنسبة (21.9%)، ثم يليها حملة الشهادات العليا بنسبة (9.4%)، ولم يسجل أي حالة من المدققين الخارجيين من حملة الثانوية العامة وما دونها مما يدل على المستوى التعليمي العالي للمدققين الخارجيين.

4- متغير التخصص العلمي:

جدول (4 - 5)

توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص العلمي

التخصص العلمي	أعضاء لجان التدقيق		مدققين الحسابات الخارجيين	
	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار
محاسبة	39.7%	29	79.2%	76
علوم مالية ومصرفية	20.5%	15	11.5%	11
اقتصاد	16.4%	12	4.2%	4
تسويق	4.1%	3	2.1%	2
إدارة أعمال	6.8%	5	3.1%	3
أخرى	12.3%	9	0%	0
المجموع	100%	73	100%	96

يلاحظ من الجدول السابق أن النسبة الأكبر هم من أعضاء لجان التدقيق من حملة شهادة المحاسبة حيث بلغت النسبة (39.7%)، في حين بلغت نسبة تخصص العلوم المالية والمصرفية (20.5%)، وبلغت نسبة تخصص الاقتصاد (16.4%)، أما التخصصات الأخرى فقد بلغت (23.2%)، أما فيما يتعلق بالاستبانة الثانية فقد تبين أيضاً أن (79.2%) من أفراد العينة هم من حملة شهادة المحاسبة، يليها تخصص العلوم المالية والمصرفية بنسبة (11.5%)، أما عن تخصص الاقتصاد فبلغت النسبة (4.2%) وهي قليلة جداً، وهذا يدل على حرص الشركات على فتح المجال للعمل كمدققين خارجيين والعمل على اختيار أعضاء لجان تدقيق من خريجي

تخصص المحاسبة والعلوم المالية والمصرفية، نظرا لمعرفتهم وإلمامهم المتعمق أكثر من التخصصات الأخرى بكيفية القيام بالمهام المطلوبة منهم، وأيضاً لا يمكننا إغفال أن مهنة تدقيق الحسابات هي مهنة تحتاج بالدرجة الأولى إلى من هم من حملة شهادة المحاسبة، وذلك لقرب المحاسبة من مهنة تدقيق الحسابات، وقدرة المحاسبة على تلبية متطلبات مهنة التدقيق.

5- متغير الخبرة العملية:

جدول (4 - 6)

توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة العملية

الخبرة العملية	أعضاء لجان التدقيق		مدققين الحسابات الخارجيين	
	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية
أقل من سنة	6	%8.2	9	%9.4
1 - 3 سنة	19	%26	67	%69.8
4 - 5 سنة	24	%32.9	14	%14.6
أكثر من 5 سنوات	24	%32.9	6	%6.3
المجموع	73	%100	96	%100

يلاحظ من الجدول السابق أن نسبة الخبرة العملية في مجال عضوية لجان التدقيق للفترة أقل من عام واحد بلغت (%8.2)، وأن النسبة للفترة من 1 - 3 سنة بلغت (%26)، بينما بلغت النسبة للفترة من 4 - 5 سنوات (%32.9)، وأيضاً بلغت النسبة للفترة أكثر من 5 سنوات (%32.9)، أما بالنسبة للاستبانة الثانية فقد بلغت نسبة الخبرة العملية في مجال التدقيق الخارجي للفترة أقل من عام (%9.4)، في حين بلغت للفترة من 1 - 3 سنة (%69.8)، وللفترة 4 - 5 سنة بلغت النسبة (%14.6)، وللفترة أكثر من 5 سنوات بلغت النسبة (%6.3)، وهذه النسب تدل على أن معظم أفراد عينة الدراسة للاستبانة الأولى الموجهة لأعضاء لجان التدقيق كانت من ذوي الخبرة الكبيرة والمتوسطة في مجال عضوية لجان التدقيق، أما بالنسبة للفترة المتعلقة بالتدقيق الخارجي فأشارت الاستبانة الثانية الموجهة للمدققين الخارجيين أن معظم المدققين الخارجيين من ذوي الخبرات المنخفضة نوعاً ما إذ بلغت نسبة (%68.8) من المدققين الذين يصنفون ضمن الفئة من 1 - 3 سنة في مجال التدقيق الخارجي للحسابات.

6- القدرة على استخدام البرامج المحاسبية:

جدول (4 - 7)

توزيع أفراد العينة حسب متغير استخدام البرامج المحاسبية

استخدام الحاسوب		أعضاء لجان التدقيق		مدققين الحسابات الخارجيين	
النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار
ضعيف	11	15.1%	4	4.2%	
متوسط	32	43.8%	37	38.5%	
ممتاز	30	41.1%	55	57.3%	
المجموع	73	100%	96	100%	

يبين جدول (4 - 6) أن معظم أعضاء لجان التدقيق هم من الذين لديهم قدرات ومهارات متوسطة في التعامل مع البرامج المحاسبية حيث بلغت نسبتهم (43.8%)، في حين (15.1%) هم من المصنفين بأنهم ضعفاء في استخدام البرامج المحاسبية، وقد أشارت الإستبانة الثانية الموجهة للمدققين الخارجيين أن (57.3%) هم من المدققين الخارجيين الذين يستخدمون البرامج المحاسبية بشكل ممتاز، وأن (38.5%) هم من الذين لديهم مهارات متوسطة في استخدام البرامج المحاسبية، وأن نسبة (4.2%) فقط هم من الضعفاء في استخدام البرامج المحاسبية وهي نسبة ضئيلة جداً. مما يدل على أن غالبية أعضاء لجان التدقيق والمدققين الخارجيين هم من الذين لديهم قدرات عالية في استخدام البرامج والتطبيقات المحاسبية، وتجدر الإشارة هنا إلى أننا في عصر العولمة، والتجارة الالكترونية، وعالم الانترنت، ولا سيما أن شدة المنافسة الحرة بين الشركات تتطلب منها العمل والتطور بسرعة فائقة لمواكبة تحديات العصر.

7- عدد أعضاء لجنة التدقيق:

جدول (4 - 8)

توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عدد أعضاء لجنة التدقيق

عدد أعضاء لجنة التدقيق		أعضاء لجان التدقيق	
النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية	التكرار
3 أعضاء	41	56.2%	

اعضاء لجان التدقيق		عدد اعضاء
النسبة المئوية	التكرار	لجنة التدقيق
%31.5	23	4 اعضاء
%12.3	9	5 اعضاء
%100	73	المجموع

يبين جدول (4 - 7) أن نسبة كبيرة من الشركات المساهمة العامة الأردنية لديهم فقط 3 أعضاء في لجنة التدقيق حيث بلغت النسبة (56.2%)، وأن (31.5%) من عينة الدراسة لديها فقط 4 أعضاء في لجنة التدقيق، يليها (12.3%) فقط من أفراد عينة الدراسة لديها 5 أعضاء، وهذا وإن دل فهو يدل على شيء واحد وهو أن الشركات لا تدعم موقفها بعدد أكبر من الأعضاء في لجنة التدقيق، فهي مجرد تنفيذ للتشريعات والقوانين الأردنية والتي تلزم الشركات المساهمة العامة بوجود لجنة تدقيق بها مكونة من 3 أعضاء على الأقل، أي أن الشركات تكتفي بالحد الأدنى من الأعضاء وهو 3 أعضاء وذلك بناءً على المادة رقم (15) من تعليمات إفصاح الشركات المصدرة والمعايير المحاسبية ومعايير التدقيق (www.sdc.com).

8- متغير الشهادات المهنية:

جدول (4 - 9)

توزيع أفراد العينة حسب الشهادات المهنية

مدققين الحسابات الخارجيين		اعضاء لجان التدقيق		الشهادات المهنية
النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	
%76	73	%19.2	14	JCPA
%4.2	4	%9.6	7	ACPA
%9.4	9	%4.1	3	CPA
%7.3	7	%4.1	3	CMA
%3.1	3	%63	46	غير حاصلين على شهادات مهنية
%100	96	%100	73	المجموع

يلاحظ من الجدول السابق أن (27) فرداً من أفراد عينة الدراسة بالنسبة للاستبانة الأولى أي ما نسبته (37%) من أعضاء لجان التدقيق يحملون شهادات مهنية، وأن (46) فرداً من أفراد عينة الدراسة أي ما نسبته (63%) لا يحملون شهادات مهنية، أما بالنسبة للاستبانة الثانية فإن (93) فرداً من أفراد عينة الدراسة أي ما نسبته (96.9%) من المدققين الخارجيين يحملون شهادات مهنية، وأن (3) أفراد من عينة الدراسة أي ما نسبته (3.1%) لا يحملون شهادة مهنية، وهذا يدل على أن أعضاء لجان التدقيق معظمهم لا يحملون شهادات مهنية، وأن الغالبية العظمى من المدققين الخارجيين هم من حملة الشهادات المهنية، مما يدل على أن مجالس إدارات الشركات لا تشترط وجود شهادة مهنية لعضو لجنة التدقيق ، أما فتعتبر هي شرط أساسي لمدقق الحسابات لكي يقوم بمزاولة مهنته، وأيضاً يدل على أن المدققين الخارجيين يحرصون على الإنسحاب للمعاهد لتنمية مهاراتهم وقدراتهم.

8.4 ثبات أداة الدراسة

تم التحقق من معامل الثبات لأداة الدراسة عن طريق اختبار معامل (CRONBACH ALPHA) الاتساق الداخلي كرونباخ ألفا حيث بلغت النسبة (91 %) للاستبانة الأولى، و (94%) للاستبانة الثانية، وهي تزيد عن النسبة المعيارية (60%) (Sekaran, 2000)، ويشير ذلك إلى أن الدراسة تتمتع بثبات عال وبنسبة مطمئنة تبرر اعتمادها.

9.4 الأساليب الإحصائية المستخدمة

بعد القيام بجمع الاستبيانات والقيام بتفريغها على برنامج (SPSS) تم إجراء العمليات الإحصائية التالية:-

1- أساليب الإحصاء الوصفي: وذلك بعرض نتائج الدراسة ووصف الإجابات التي انبثقت عنها أسئلة الاستبانة وهي:

أ- الوسط الحسابي *Arithmetic mean* : ويعتبر من المؤشرات الأكثر أهمية لقياس النزعة المركزية، ويستخدم على نطاق واسع في الدراسات، وسيتم استخدامه في هذه الدراسة لقياس متوسط إجابات فنتي الدراسة عن أسئلة الدراسة ، وسيتم قبول أو رفض الفرضية عند متوسط افتراضي مقداره (4).

ب- الانحراف المعياري *Standard Deviation* : ويستخدم لمعرفة درجة تشتت القيم عن

وسطها الحسابي.

2- إختبار ثبات أداة الدراسة ومصداقيتها *Cronobachs Alpha* : سيتم استخدام هذا الإختبار

لقياس الثبات الداخلي لأسئلة الاستبانات، والتحقق من ثبات تلك الأسئلة.

3- معامل ارتباط بيرسون *Pearson Correlation*: يستخدم لقياس درجة واتجاه العلاقة الخطية بين متغيرين كميين، علماً بأن الحصول على قيمة صغيرة (قريبة من الصفر) لهذا المعامل لا يعني عدم وجود علاقة بين المتغيرين، إنما وجود علاقة ارتباط غير خطية (نجيب والرفاعي، 2006).

4- تم إجراء إختبار تحليل الإنحدار البسيط *Simple Linear Regression* لمعرفة العلاقة بين أثر كل من المتغيرات المستقلة الفرعية الثلاثة (الاستقلالية، الحجم، الخبرة) على المتغير التابع الممثل بفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية

الفصل الخامس

تحليل البيانات واختبار الفرضيات

1.5 المقدمة

2.5 مقياس التحليل

3.5 اختبار الفرضيات

4.5 تحليل الارتباط

5.5 تحليل الإنحدار

الفصل الخامس

تحليل البيانات واختبار الفرضيات

1.5 المقدمة

يتضمن هذا الفصل عرضاً تفصيلياً لنتائج التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة التي تم جمعها من خلال الاستبانة التي تم تصميمها، واختبار فرضياتها وفق الأساليب الإحصائية الملائمة لبيان جودة لجنة التدقيق وأثرها على فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية.

2.5 مقياس التحليل

تم الاعتماد على مقياس ليكرت الخماسي في تحويل إجابات العينة على جميع فقرات أداة الدراسة بحيث تأخذ الإجابة "موافق بشدة" (5) درجات، والإجابة "موافق" تأخذ (4) درجات، والإجابة "محايد" تأخذ (3) درجات، والإجابة "غير موافق" تأخذ (2) درجة، والإجابة "غير موافق بشدة" تأخذ درجة واحدة، وبناءً على ذلك فإنه سيتم التعامل مع قيم المتوسطات الحسابية التي وصلت إليها الدراسة على النحو التالي:

المتوسط الحسابي	درجة التفسير
2.39 - 1.00	منخفضة
3.79 - 2.40	متوسطة
5.00 - 3.80	مرتفعة

وقد تم الاعتماد على وسط فرضي مقداره (4)، حيث سيتم الاعتماد عليه في إتخاذ القرار حول قبول أو رفض الفرضية، حيث أنه سيتم قبول الفرضية بحال كانت قيمة المتوسط الحسابي تساوي أو أكبر من الوسط الفرضي (4)، أما إذا كانت أقل من الوسط الفرضي فسيتم رفض الفرضية.

3.5 اختبار الفرضيات

الفرضية الأولى والتي تنص على : " يوجد علاقة طردية ذات دلالة احصائية بين جودة لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية " .

لاختبار هذه الفرضية تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقديرات أفراد عينة الدراسة على كل فقرة من فقرات مجال جودة لجنة التدقيق، وعلى فقرات المجال ككل، وفيما يلي عرضاً لذلك:

(أ) فيما يتعلق بالفرضية الفرعية الأولى والمتعلقة باستقلالية أعضاء لجنة التدقيق.

جدول (5 - 1)

تحليل إجابات فئة لجان التدقيق من أفراد عينة الدراسة على فقرات استقلالية أعضاء لجنة التدقيق

رقم الفقرة	الفقرة	المرتبة	الوسط الحسابي*	الانحراف المعياري	درجة التأثير
1.	إن تكوين لجنة التدقيق من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين يعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركتكم	2	4.383	1.100	مرتفعة
2.	إن قدرة لجنة التدقيق على تعيين مستشار خارجي يساعد اللجنة على إنجاز مسؤولياتها ويعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركتكم	5	3.808	0.995	مرتفعة
3.	إن قدرة لجنة التدقيق على تعيين مدقق الحسابات الخارجي وتحديد أتعابه يعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركتكم	4	4.342	1.145	مرتفعة
4.	إن قدرة لجنة التدقيق على تعيين وتغيير وإنهاء خدمات مدير التدقيق الداخلي يعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركتكم	3	4.369	1.124	مرتفعة
5.	أن يتم وضع حد أعلى لعدد لجان التدقيق التي يسمح للشخص الواحد أن يكون عضواً فيها يعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركتكم	1	4.397	1.127	مرتفعة
	الفرضية ككل		4.260	2.654	مرتفعة

* الدرجة القصوى (5)

يتبين من الجدول (5 - 1) أن استقلالية أعضاء لجنة التدقيق تؤثر إيجاباً على فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية من وجهة نظر أعضاء لجان التدقيق، حيث بلغت قيمة الوسط الحسابي للفقرات ككل (4.260) وبانحراف معياري مقداره (2.654) وبدرجة تأثير مرتفعة، حيث جاءت الفقرة (5) والتي تنص على "أن يتم وضع حد أعلى لعدد لجان التدقيق التي يسمح للشخص الواحد أن يكون عضواً فيها يعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركتكم" في المرتبة الأولى بوسط حسابي مقداره (4.397) وبانحراف معياري (1.127) وبدرجة تأثير مرتفعة، في حين جاءت الفقرة (2) والتي تنص على "إن قدرة لجنة

التدقيق على تعيين مستشار خارجي يساعد اللجنة على إنجاز مسؤولياتها ويعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركتكم" في المرتبة الأخيرة بوسط حسابي مقداره (3.808) وبإنحراف معياري مقداره (0.995) وبدرجة تأثير مرتفعة.

جدول (5 - 2)

تحليل إجابات فئة المدققين الخارجيين من أفراد عينة الدراسة على فقرات إستقلالية أعضاء لجنة التدقيق

رقم الفقرة	الفقرة	المرتبة	الوسط الحسابي *	الإنحراف المعياري	درجة التأثير
1.	إن تكوين لجنة التدقيق من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين يعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها	1	4.572	0.842	مرتفعة
2.	إن قدرة لجنة التدقيق على تعيين مستشار خارجي يساعد اللجنة على إنجاز مسؤولياتها ويعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها	5	3.697	1.057	متوسطة
3.	إن قدرة لجنة التدقيق على تعيين مدقق الحسابات الخارجي وتحديد أتغابه يعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها	4	4.322	1.137	مرتفعة
4.	إن قدرة لجنة التدقيق على تعيين وتغيير وإنهاء خدمات مدير التدقيق الداخلي يعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها	2	4.437	1.054	مرتفعة
5.	أن يتم وضع حد أعلى لعدد لجان التدقيق التي يسمح للشخص الواحد أن يكون عضوا فيها يعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها	3	4.322	1.183	مرتفعة
	الفرضية ككل		4.270	2.339	مرتفعة

* الدرجة القصوى (5)

يتبين من الجدول (5 - 2) أن استقلالية أعضاء لجنة التدقيق تؤثر إيجاباً على فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية من وجهة نظر المدققين الخارجيين، حيث بلغت قيمة الوسط الحسابي للفقرات ككل (4.270) وبإنحراف معياري مقداره (2.339) وبدرجة تأثير مرتفعة، حيث جاءت الفقرة (1) والتي تنص على "إن تكوين لجنة التدقيق من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين يعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها" في المرتبة الأولى بوسط حسابي مقداره (4.572) وبإنحراف معياري (0.842) وبدرجة تأثير مرتفعة، في حين جاءت الفقرة (2) والتي تنص على "إن قدرة لجنة

التدقيق على تعيين مستشار خارجي يساعد اللجنة على إنجاز مسؤولياتها ويعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركتكم" في المرتبة الأخيرة بوسط حسابي مقداره (3.697) وبإنحراف معياري مقداره (1.057) وبدرجة تأثير متوسطة.

ب) فيما يتعلق بالفرضية الفرعية الثانية والمتعلقة بحجم لجنة التدقيق.

جدول (5 - 3)

تحليل إجابات فئة لجان التدقيق من أفراد عينة الدراسة على فقرات حجم لجنة التدقيق

رقم الفقرة	الفقرة	المرتبة	الوسط الحسابي*	الانحراف المعياري	درجة التأثير
1.	زيادة عدد أعضاء لجنة التدقيق عن ثلاثة أعضاء يعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركتكم	3	2.581	1.222	متوسطة
2.	تعقد وزيادة الإجراءات التي تقوم بها لجنة التدقيق يعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركتكم	2	3.917	0.813	مرتفعة
3.	للهيكل التنظيمي في الشركة علاقة بحجم لجنة التدقيق وتعقد الإجراءات المتبعة من قبلها	1	4.219	1.193	مرتفعة
	الفرضية ككل		3.575	1.931	متوسطة

* الدرجة القصوى (5)

يتبين من الجدول (5 - 3) أن قيمة الوسط الحسابي للفقرات ككل (3.575) وبإنحراف معياري مقداره (1.931)، وبدرجة تأثير متوسطة، حيث جاءت الفقرة (3) والتي تنص على "للهيكل التنظيمي في الشركة علاقة بحجم لجنة التدقيق وتعقد الإجراءات المتبعة من قبلها" في المرتبة الأولى بوسط حسابي مقداره (4.219) وبإنحراف معياري مقداره (1.193)، وبدرجة تأثير مرتفعة، في حين جاءت الفقرة (1) والتي تنص على "زيادة عدد أعضاء لجنة التدقيق عن ثلاثة أعضاء يعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركتكم" في المرتبة الأخيرة بوسط حسابي مقداره (2.589) وبإنحراف معياري (1.222) وبدرجة تأثير متوسطة.

جدول (5 - 4)

تحليل إجابات فئة المدققين الخارجيين من أفراد عينة الدراسة على فقرات حجم لجنة التدقيق

رقم الفقرة	الفقرة	المرتبة	الوسط الحسابي*	الانحراف المعياري	درجة التأثير
1.	زيادة عدد أعضاء لجنة التدقيق عن ثلاثة أعضاء يعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها	1	4.427	1.053	مرتفعة

رقم الفقرة	الفقرة	الرتبة	الوسط الحسابي*	الانحراف المعياري	درجة التأثير
2.	تعقد وزيادة الإجراءات التي تقوم بها لجنة التدقيق يعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها	2	4.041	0.869	مرتفعة
3.	الهيكل التنظيمي في الشركة علاقة بحجم لجنة التدقيق وتعقد الإجراءات المتبعة من قبلها	3	3.947	1.079	مرتفعة
	الفرضية ككل		4.138	1.573	مرتفعة

* الدرجة القصوى (5)

يتبين من الجدول (5 - 4) أن قيمة الوسط الحسابي للفقرات ككل (4.138) وبانحراف معياري مقداره (1.573) وبدرجة تأثير مرتفعة، حيث جاءت الفقرة (1) والتي تنص على "زيادة عدد أعضاء لجنة التدقيق عن ثلاثة أعضاء يعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها" في المرتبة الأولى بوسط حسابي مقداره (4.427) وبانحراف معياري (1.053) وبدرجة تأثير مرتفعة، في حين جاءت الفقرة (3) والتي تنص على "الهيكل التنظيمي في الشركة علاقة بحجم لجنة التدقيق وتعقد الإجراءات المتبعة من قبلها" في المرتبة الأخيرة بوسط حسابي مقداره (3.947) وبانحراف معياري مقداره (1.079) وبدرجة تأثير مرتفعة.

ج) فيما يتعلق بالفرضية الفرعية الثالثة والمتعلقة بالخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق.

جدول (5 - 5)

تحليل إجابات فئة أعضاء لجان التدقيق من أفراد عينة الدراسة على فقرات الخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق

رقم الفقرة	الفقرة	الرتبة	الوسط الحسابي*	الانحراف المعياري	درجة التأثير
1.	إن امتلاك أحد أعضاء لجنة التدقيق لخلفية مالية أو محاسبية يعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركاتكم	2	4.465	1.041	مرتفعة
2.	إهتمام كل عضو من أعضاء لجنة التدقيق بمجال محاسبي معين يعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركاتكم	8	3.931	0.855	مرتفعة
3.	معرفة أعضاء لجنة التدقيق بالحسابات وطبيعتها وإلمامهم بالإجراءات المتبعة في معالجتها والعواقب المترتبة عليها يعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركاتكم	5	4.342	1.090	مرتفعة

رقم الفقرة	الفقرة	الرتبة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة التأثير
4.	قيام لجنة التدقيق بالتأكد من قيام المدققين الداخليين بالإفصاح عن كامل المعلومات المحاسبية خلال فترة أدائهم لوظائفهم	4	4.397	1.089	مرتفعة
5.	إن زيادة عدد الأعضاء المؤهلين والمدربين في لجنة التدقيق يقلل من مدى اعتمادها على مستشارين خارجيين	6	4.315	1.153	مرتفعة
6.	قيام لجنة التدقيق بمراجعة أنشطة المدققين الخارجيين والداخليين بشكل دوري ومستمر يدل على خبرة أعضاء اللجنة	9	3.808	1.088	مرتفعة
7.	إن تأكد لجنة التدقيق من أن وظيفة التدقيق الداخلي تتلاءم مع ما يتمتع به المدققين من خبرة تعزز من فعالية لجنة التدقيق	7	4.301	1.138	مرتفعة
8.	أن يكون أعضاء لجنة التدقيق على معرفة بأعمال الشركة وخصائص وظروف الصناعة التي تنتمي إليها يعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركتكم	1	4.493	1.015	مرتفعة
9.	إن توفر مؤهلات وخبرات خاصة لأعضاء اللجنة تتناسب مع خصوصية وأهمية مهامها ومسؤولياتها يعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركتكم	3	4.424	1.053	مرتفعة
	الفرضية ككل		4.275	1.682	مرتفعة

* الدرجة القصوى (5)

يتبين من الجدول (5 - 5) أن قيمة الوسط الحسابي للفقرات ككل (4.275) بإنحراف معياري (1.682) وبدرجة تأثير مرتفعة، حيث جاءت الفقرة (8) والتي تنص على "أن يكون أعضاء لجنة التدقيق على معرفة بأعمال الشركة وخصائص وظروف الصناعة التي تنتمي إليها يعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركتكم" في المرتبة الأولى بوسط حسابي مقداره (4.493) وبإنحراف معياري مقداره (1.015) وبدرجة تأثير مرتفعة، في حين جاءت الفقرة (6) والتي تنص على "قيام لجنة التدقيق بمراجعة أنشطة المدققين الخارجيين والداخليين بشكل دوري ومستمر يدل على خبرة أعضاء اللجنة" في المرتبة الأخيرة بوسط حسابي مقداره (3.808) وبإنحراف معياري مقداره (1.088) وبدرجة تأثير مرتفعة.

جدول (5 - 6)

تحليل إجابات فئة المدققين الخارجيين من أفراد عينة الدراسة على فقرات الخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق

رقم الفقرة	الفقرة	المرتبة	الوسط الحسابي*	الانحراف المعياري	درجة التأثير
1.	إن امتلاك أحد أعضاء لجنة التدقيق لخلفية مالية أو محاسبية يعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها	2	4.281	1.063	مرتفعة
2.	إهتمام كل عضو من أعضاء لجنة التدقيق بمجال محاسبي معين يعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها	4	4.250	1.160	مرتفعة
3.	معرفة أعضاء لجنة التدقيق بالخصائص وطبيعتها وإلمامهم بالإجراءات المتبعة في معالجتها والعواقب المترتبة عليها يعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها	3	4.260	1.062	مرتفعة
4.	قيام لجنة التدقيق بالتأكد من قيام المدققين الداخليين بالإفصاح عن كامل المعلومات المحاسبية خلال فترة أدائهم لوظيفتهم	1	4.291	1.141	مرتفعة
5.	إن زيادة عدد الأعضاء المؤهلين والمدرّبين في لجنة التدقيق يقلل من مدى اعتمادها على مستشارين خارجيين	9	3.812	1.126	مرتفعة
6.	قيام لجنة التدقيق بمراجعة أنشطة المدققين الخارجيين والداخليين بشكل دوري ومستمر يدل على خبرة أعضاء اللجنة	7	3.947	0.977	مرتفعة
7.	إن تأكد لجنة التدقيق من أن وظيفة التدقيق الداخلي تتلاءم مع ما يتمتع به المدققين من خبرة تعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها	6	4.197	1.184	مرتفعة
8.	أن يكون أعضاء لجنة التدقيق على معرفة بأعمال الشركة وخصائص وظروف الصناعة التي تنتمي إليها يعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها	8	3.822	1.076	مرتفعة
9.	إن توفر مؤهلات وخبرات خاصة لأعضاء اللجنة تتناسب مع خصوصية وأهمية مهامها ومسؤولياتها يعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها	5	4.229	1.080	مرتفعة
	الفرضية ككل		4.121	3.722	مرتفعة

* الدرجة القصوى (5)

يتبين من الجدول (5 - 6) أن قيمة الوسط الحسابي للفقرات ككل (4.121) بإنحراف معياري (3.722). وبدرجة تأثير مرتفعة، حيث جاءت الفقرة (4) والتي تنص على "قيام لجنة التدقيق بالتأكد من قيام المدققين الداخليين بالإفصاح عن كامل المعلومات المحاسبية خلال فترة أدائهم لوظيفتهم" في المرتبة الأولى بوسط حسابي مقداره (4.291) وبإنحراف

معياري (1.141) وبدرجة تأثير مرتفعة، في حين جاءت الفقرة (5) والتي تنص على "إن زيادة عدد الأعضاء المؤهلين والمدرّبين في لجنة التدقيق يقلل من مدى اعتمادها على مستشارين خارجيين" في المرتبة الأخيرة بوسط حسابي مقداره (3.812) وبإنحراف معياري (1.126) وبدرجة تأثير مرتفعة.

(د) فيما يتعلق بالمتغير التابع والمتمثل في فعالية نظام الرقابة الداخلية.

جدول (5 - 7)

تحليل إجابات فئة أعضاء لجان التدقيق من أفراد عينة الدراسة على فقرات فعالية نظام الرقابة الداخلية

رقم الفقرة	الفقرة	المرتبة	الوسط الحسابي*	الانحراف المعياري	درجة التأثير
1.	قيام لجنة التدقيق بالتأكد من أن المدقق الداخلي لا يرتبط بأي عمل تنفيذي مع الشركة يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في شركتكم	7	4.287	1.172	مرتفعة
2.	أخذ لجنة التدقيق بتوصيات المدقق الداخلي واقتراحاته حول تعديل السياسات المتبعة يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في شركتكم	4	4.411	1.051	مرتفعة
3.	قدرة لجنة التدقيق على تعيين وعزل مدير دائرة التدقيق الداخلي وتحديد الأجر الذي يتقاضاه يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في شركتكم	9	4.232	1.207	مرتفعة
4.	تضمن لجنة التدقيق للمدقق الداخلي مركزه الوظيفي مهما كان رايه مخالفا لتعليمات ورغبة الإدارة	6	4.342	1.095	مرتفعة
5.	إن إجراء تنقلات بين الموظفين وتبديل أدوارهم بشكل دوري يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في شركتكم	1	4.506	1.042	مرتفعة
6.	إن فصل قسم تكنولوجيا المعلومات عن مستخدمي البيانات في الأقسام الأخرى يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في شركتكم	11	4.013	0.889	مرتفعة
7.	إن وجود اتصال مباشر بين المدقق الداخلي ولجنة التدقيق يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في شركتكم	3	4.438	1.027	مرتفعة
8.	احتواء قسم التدقيق الداخلي على أكثر من مدقق واحد يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في شركتكم	2	4.438	1.079	مرتفعة
9.	سهولة التواصل ونقل المعلومات بين المستويات الإدارية المختلفة يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في شركتكم	12	3.849	1.009	مرتفعة

رقم الفقرة	الفقرة	الرتبة	الوسط الحسابي ²	الانحراف المعياري	درجة التأثير
10.	استخدام الكمبيوتر والبرامج المحاسبية في العمل يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في شركتكم	14	3.397	1.187	متوسطة
11.	تغيير المدقق الداخلي بشكل دوري يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في شركتكم	8	4.246	1.187	مرتفعة
12.	قيام الشركة بتطوير وتحديث السياسات المحاسبية المتبعة بشكل دوري يعزز من فعالية نظام الرقابة في شركتكم	13	3.835	1.080	مرتفعة
13.	إصدار تعليمات صارمة تمنع الأفراد غير المصرح لهم من استخدام الوثائق والبيانات الإلكترونية وحمايتها من العبث والتدمير يؤدي إلى فعالية نظام الرقابة الداخلية في شركتكم	5	4.356	1.110	مرتفعة
14.	اعتماد المدقق الخارجي على العمل الذي يقوم به المدقق الداخلي يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية	10	4.191	1.276	مرتفعة
	الفرضية ككل		4.181	4.884	مرتفعة

* الدرجة القصوى (5)

يتبين من الجدول (5 - 7) أن هناك تأثير بدرجة مرتفعة لمؤشرات فعالية نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر أعضاء لجان التدقيق، حيث بلغت قيمة الوسط الحسابي للفقرات ككل (4.181) بإنحراف معياري (4.884) وبدرجة تأثير مرتفعة، حيث جاءت الفقرة (5) والتي تنص على "إن إجراء تنقلات بين الموظفين وتبديل أدوارهم بشكل دوري يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في شركتكم" في المرتبة الأولى بوسط حسابي مقداره (4.506) وإنحراف معياري (1.042) وبدرجة تأثير مرتفعة، في حين جاءت الفقرة (10) والتي تنص على "استخدام الكمبيوتر والبرامج المحاسبية في العمل يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في شركتكم" في المرتبة الأخيرة بوسط حسابي مقداره (3.397) وإنحراف معياري (1.187) وبدرجة تأثير متوسطة.

جدول (5 - 8)

تحليل إجابات فئة المدققين الخارجيين من أفراد عينة الدراسة على فقرات فعالية نظام الرقابة الداخلية

رقم الفقرة	المفردة	الرتبة	الوسط الحسابي *	الانحراف المعياري	درجة التأثير
1.	قيام لجنة التدقيق بالتأكد من أن المدقق الداخلي لا يرتبط بأي عمل تنفيذي مع الشركة يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها	8	4.260	1.107	مرتفعة
2.	أخذ لجنة التدقيق بتوصيات المدقق الداخلي واقتراحاته حول تعديل السياسات المتبعة يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها	12	3.927	1.018	مرتفعة
3.	قدرة لجنة التدقيق على تعيين وعزل مدير دائرة التدقيق الداخلي وتحديد الأجر الذي يتقاضاه يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها	10	4.156	1.154	مرتفعة
4.	تضمن لجنة التدقيق للمدقق الداخلي مركزه الوظيفي مهما كان رايه مخالفا لتعليمات ورغبة الإدارة	5	4.322	0.071	مرتفعة
5.	إن إجراء تنقلات بين الموظفين وتبديل أدوارهم بشكل دوري يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها	1	4.427	1.043	مرتفعة
6.	إن فصل قسم تكنولوجيا المعلومات عن مستخدمي البيانات في الأقسام الأخرى يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها	4	4.333	1.139	مرتفعة
7.	إن وجود اتصال مباشر بين المدقق الداخلي ولجنة التدقيق يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها	9	4.239	1.140	مرتفعة
8.	احتواء قسم التدقيق الداخلي على أكثر من مدقق واحد يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها	14	2.625	1.347	متوسطة
9.	سهولة التواصل ونقل المعلومات بين المستويات الإدارية المختلفة يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها	2	4.395	1.041	مرتفعة
10.	استخدام الكمبيوتر والبرامج المحاسبية في العمل يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها	11	3.979	1.005	مرتفعة
11.	تغيير المدقق الداخلي بشكل دوري يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها	3	4.375	1.068	مرتفعة
12.	قيام الشركة بتطوير وتحديث السياسات المحاسبية المتبعة بشكل دوري يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها	13	3.906	1.036	مرتفعة

رقم الفقرة	المفردة	المرتبة	الوسط الحسابي*	الانحراف المعياري	درجة التأثير
13.	إصدار تعليمات صارمة تمنع الأفراد غير المصرح لهم من استخدام الوثائق والبيانات الالكترونية وحمايتها من العبث والتدمير يؤدي إلى فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها	7	4.281	1.139	مرتفعة
14.	اعتماد المدقق الخارجي على العمل الذي يقوم به المدقق الداخلي يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها	6	4.312	1.145	مرتفعة
	الفرضية ككل		4.110	4.660	مرتفعة

* الدرجة القصوى (5)

- يتبين من الجدول (5 - 8) أن هناك تأثير بدرجة مرتفعة لمؤشرات فعالية نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر المدققين الخارجيين، حيث بلغت قيمة الوسط الحسابي للفقرات ككل (4.110) بإنحراف معياري (4.660) وبدرجة تأثير مرتفعة، حيث جاءت الفقرة (5) والتي تنص على "إن إجراء تنقلات بين الموظفين وتبديل أدوارهم بشكل دوري يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها" في المرتبة الأولى بوسط حسابي مقداره (4.427) وإنحراف معياري (1.043) وبدرجة تأثير مرتفعة، في حين جاءت الفقرة (8) والتي تنص على "احتواء قسم التدقيق الداخلي على أكثر من مدقق واحد يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها" في المرتبة الأخيرة بوسط حسابي مقداره (2.625) وإنحراف معياري (1.347) وبدرجة تأثير متوسطة.

جدول (5 - 9)

نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الأولى "يوجد علاقة طردية ذات دلالة احصائية بين جودة لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية"

النتيجة	الدلالة الإحصائية	الوسط الحسابي		الفرضية الفرعية
		استمالة (ب)	استمالة (أ)	
قبول الفرضية البديلة	* 0.000	4.270	4.260	يوجد علاقة طردية بين استقلالية أعضاء لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية
قبول الفرضية البديلة	* 0.000	4.138	3.575	يوجد علاقة طردية بين حجم لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية
قبول الفرضية البديلة	* 0.000	4.121	4.275	يوجد علاقة طردية بين الخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية

* ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة الإحصائية ($\alpha > 0.05$)

يتبين من جدول (5 - 9) أنه تم قبول الفرضية البديلة الرئيسة الأولى، مما يدل على أن جودة لجنة التدقيق تؤثر على فعالية نظام الرقابة الداخلية، ونلاحظ أيضاً أن قيم المتوسطات الحسابية لإجابات فئتي أفراد الدراسة متقاربة جداً.

4.5 تحليل الارتباط

يستخدم معامل ارتباط بيرسون *Pearson Correlation* لقياس شدة وإتجاه العلاقة بين المتغيرات، وتنحصر قيمة معامل الارتباط بين 1 ، -1، وكلما كانت العلاقة قوية فإن القيمة تقترب من 1 ، أو -1 وذلك حسب نوع العلاقة سواء أكانت علاقة طردية أم عكسية، أما بحال أن القيمة تقترب من الصفر فإن ذلك يعني أنه يوجد علاقة ولكنها ليست خطية.

جدول (5 - 10)

معامل ارتباط بيرسون للمتغيرات المستقلة الثلاثة مع المتغير التابع الممثل في فعالية نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر أعضاء لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية

المجال	استقلالية أعضاء لجنة التدقيق	حجم لجنة التدقيق	الخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق	فعالية نظام الرقابة الداخلية
استقلالية أعضاء لجنة التدقيق	1	0.108	0.016	0.030
حجم لجنة التدقيق	0.108	1	- 0.020	0.060
الخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق	0.016	- 0.020	1	0.025
فعالية نظام الرقابة الداخلية	0.030	0.060	0.025	1

يبين جدول (5 - 10) أن هناك علاقة طردية بين كل من استقلالية أعضاء لجنة التدقيق، وحجم لجنة التدقيق، والخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق مع فعالية نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر أعضاء لجنة التدقيق مقدارها 0.030 ، 0.060 ، 0.025 على التوالي، مع العلم بأن هذه العلاقة لا تمثل علاقات ارتباط مهمة، وهي غير دالة احصائياً.

جدول (5 - 11)

معامل ارتباط بيرسون للمتغيرات المستقلة الثلاثة مع المتغير التابع الممثل في فعالية نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر المدققين الخارجيين على الشركات المساهمة العامة الأردنية

المجال	استقلالية أعضاء لجنة التدقيق	حجم لجنة التدقيق	الخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق	فعالية نظام الرقابة الداخلية
استقلالية أعضاء لجنة التدقيق	1	- 0063.	0184.	- 0005.
حجم لجنة التدقيق	- 0063.	1	- 0188.	- 0262. **
الخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق	0.148	- 0188.	1	0.081
فعالية نظام الرقابة الداخلية	- 0005.	- 0262. **	0.081	1

** العلاقة ذات دلالة احصائية عند مستوى 0.01

يبين جدول (5 - 11) أن هناك علاقة عكسية بين كل من استقلالية أعضاء لجنة التدقيق، وحجم لجنة التدقيق مع فعالية نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر المدققين الخارجيين مقدارها - 0.005 و - 0.262 على التوالي، ومن ناحية أخرى وجود علاقة طردية بين الخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية مقدارها 0.081، ونلاحظ أيضاً أنه يوجد هناك فروق ذات دلالة احصائية بين حجم لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية عند مستوى دلالة 0.01، مع العلم بأن هذه العلاقة لا تمثل علاقات ارتباط مهمة، ومن ناحية أخرى يمكن القول بأن العلاقة العكسية الظاهرة بين كل من استقلالية لجنة التدقيق، وحجم لجنة التدقيق مع فعالية نظام الرقابة الداخلية لا تتفق مع ما يقبله العقل البشري فليس من المنطق أن يقال بأن انخفاض مستوى استقلالية عند أعضاء لجنة التدقيق أو صغر حجم لجنة التدقيق يؤدي إلى زيادة كفاءة وجودة لجنة التدقيق.

جدول (5 - 12)

نتائج اختبار تحليل الانحدار البسيط لمتغير استقلالية أعضاء لجنة التدقيق من وجهة نظر أعضاء لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية

المصدر	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	مستوى الدلالة
Corrected Model	120.860(a)	9	13.429	.530	.848
Intercept	180185.897	1	180185.897	7107.157	.000
Audit Committee Independence	120.860	9	13.429	.530	.848
Error	1597.223	63	25.353		
Total	251952.000	73			
Corrected Total	1718.082	72			

a R Squared = .070 (Adjusted R Squared = -.062)

يتبين من جدول رقم (5 - 12) أن علامة (ف) تساوي 0.530 عند مستوى دلالة 0.848 وهي أكبر من مستوى دلالة $\alpha \geq 0.05$ ، وبالتالي يترتب على ذلك رفض الفرضية البديلة الفرعية الأولى، وبالتالي لا يوجد ارتباط ذو دلالة احصائية بين استقلالية أعضاء لجان التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات الأردنية من وجهة نظر أعضاء لجان التدقيق.

جدول (5 - 13)

نتائج اختبار تحليل الانحدار البسيط لمتغير حجم لجنة التدقيق من وجهة نظر أعضاء لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية

المصدر	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	مستوى الدلالة
Corrected Model	130.782(a)	9	14.531	.577	.811
Intercept	123850.590	1	123850.590	4915.635	.000
Audit Committee Size	130.782	9	14.531	.577	.811
Error	1587.300	63	25.195		
Total	251952.000	73			
Corrected Total	1718.082	72			

a R Squared = .076 (Adjusted R Squared = -.056)

يتبين من جدول رقم (5 - 13) أن علامة (ف) تساوي 0.577 عند مستوى دلالة 0.811، وهي أكبر من مستوى دلالة $\alpha \geq 0.05$ ، وبالتالي يترتب على ذلك رفض الفرضية البديلة الفرعية الثانية، وبالتالي لا يوجد ارتباط ذو دلالة احصائية بين حجم لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات الأردنية من وجهة نظر أعضاء لجان التدقيق.

جدول (5 - 14)

نتائج اختبار تحليل الانحدار البسيط لمتغير الخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق من وجهة نظر أعضاء لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية

المصدر	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	مستوى الدلالة
Corrected Model	199.758(a)	14	14.268	.545	.895
Intercept	134380.829	1	134380.829	5133.350	.000
Audit Committee Expertise	199.758	14	14.268	.545	.895
Error	1518.324	58	26.178		
Error					
Total	251952.000	73			
Corrected Total	1718.082	72			

a R Squared = .116 (Adjusted R Squared = -.097)

يتبين من جدول رقم (5 - 14) أن علامة (ف) تساوي 0.545 عند مستوى دلالة 0.895 وهي أكبر من مستوى دلالة $\alpha \geq 0.05$ ، وبالتالي يترتب على ذلك رفض الفرضية البديلة الفرعية الثالثة، وبالتالي لا يوجد ارتباط ذو دلالة احصائية بين الخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجان التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات الأردنية من وجهة نظر أعضاء لجان التدقيق.

يتبين من تحليل الانحدار البسيط أنه لا يوجد ارتباط ذو دلالة احصائية بين جودة لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية من وجهة نظر أعضاء لجان التدقيق.

جدول (5 - 15)

نتائج اختبار تحليل الانحدار البسيط لمتغير استقلالية أعضاء لجنة التدقيق من وجهة نظر المدققين الخارجيين على الشركات المساهمة العامة الأردنية

المصدر	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	مستوى الدلالة
Corrected Model	385.653(a)	10	38.565	1.953	.049
Intercept	124940.140	1	124940.140	6328.231	.000
Audit Committee Independence	385.653	10	38.565	1.953	.049
Error	1678.180	85	19.743		
Total	319924.000	96			
Corrected Total	2063.833	95			

a R Squared = .187 (Adjusted R Squared = .091)

يتبين من جدول رقم (5 - 15) أن علامة (ف) تساوي 1.953 عند مستوى دلالة 0.949 وهي أقل من مستوى دلالة $\alpha \geq 0.05$ ، وبالتالي يترتب على ذلك قبول الفرضية البديلة الفرعية الأولى، وبالتالي يوجد ارتباط ذو دلالة احصائية بين استقلالية أعضاء لجان التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات الأردنية من وجهة نظر المدققين الخارجيين.

جدول (5 - 16)

نتائج اختبار تحليل الانحدار البسيط لمتغير حجم لجنة التدقيق من وجهة المدققين الخارجيين على الشركات المساهمة العامة الأردنية

المصدر	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	مستوى الدلالة
Corrected Model	222.012(a)	6	37.002	1.788	.111
Intercept	206547.363	1	206547.363	9980.727	.000
Audit Committee Size	222.012	6	37.002	1.788	.111
Error	1841.821	89	20.695		
Total	319924.000	96			
Corrected Total	2063.833	95			

a R Squared = .108 (Adjusted R Squared = .047)

يتبين من جدول رقم (5 - 16) أن علامة (ف) تساوي 1.788 عند مستوى دلالة 0.111 وهي أكبر من مستوى دلالة $\alpha \geq 0.05$ ، وبالتالي يترتب على ذلك رفض الفرضية

البديلة الفرعية الثانية، وبالتالي لا يوجد ارتباط ذو دلالة احصائية بين حجم لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات الأردنية من وجهة نظر المدققين الخارجيين.

جدول (5 - 17)

نتائج إختبار تحليل الانحدار البسيط لمتغير الخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق من وجهة المدققين الخارجيين على الشركات المساهمة العامة الأردنية

المصدر	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة (ف)	مستوى الدلالة
Corrected Model	359.979(a)	16	22.499	1.043	.423
Intercept	169496.562	1	169496.562	7858.788	.000
Audit Committee Expertise	359.979	16	22.499	1.043	.423
Error	1703.854	79	21.568		
Total	319924.000	96			
Corrected Total	2063.833	95			

a R Squared = .174 (Adjusted R Squared = .007)

يتبين من جدول رقم (5 - 17) أن علامة (ف) تساوي 1.043 عند مستوى دلالة 0.423 وهي أكبر من مستوى دلالة $\alpha \geq 0.05$ ، وبالتالي يترتب على ذلك رفض الفرضية البديلة الفرعية الثالثة، وبالتالي لا يوجد ارتباط ذو دلالة احصائية بين الخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجان التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات الأردنية من وجهة نظر المدققين الخارجيين.

يتبين من تحليل الانحدار البسيط أنه لا يوجد ارتباط بين كل من حجم لجنة التدقيق، والخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجان التدقيق مع فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية من وجهة نظر المدققين الخارجيين.

بناءً على ما تقدم من نتائج لهذه الدراسة يمكن تحديد عدد من الجوانب التي تختلف أو تتفق بها نتائج الدراسة مع نتائج الدراسات السابقة وأبرزها ما يلي:

- 1- تتوافق نتائج هذه الدراسة مع نتائج دراسة الفرح (2001) من ناحية أن استقلالية أعضاء لجان التدقيق تعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية.
- 2- عدم توافق نتائج هذه الدراسة مع دراسة (Krishnan 2005) حيث أن العلاقة بين جودة

جودة لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية كانت مؤثرة احصائياً وقوية، أما في الدراسة الحالية فقد أظهرت النتائج أن العلاقة غير هامة احصائياً ، ومن ناحية أخرى تتفق نتائج من الدراسة الحالية مع نتائج دراسة *Krishnan (2005)* من حيث ضرورة توفر درجة عالية من التأهيل العلمي والخبرة العملية.

الفصل السادس

النتائج والتوصيات

1.6 نتائج الدراسة

2.6 الإستنتاجات

3.6 التوصيات

الفصل السادس

النتائج والتوصيات

1.6 نتائج الدراسة

توصل الباحث إلى عدد من النتائج على النحو التالي:-

- يوجد علاقة طردية غير هامة من الناحية الاحصائية بين جودة لجنة التدقيق ممثلة بكل من استقلالية أعضاء لجنة التدقيق، وحجم لجنة التدقيق، والخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية من وجهة نظر أعضاء لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية وذلك بناءً على جدول رقم (5 - 10).
- يوجد علاقة عكسية بين كل من استقلالية أعضاء لجنة التدقيق، وحجم لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر المدققين الخارجيين في الشركات المساهمة العامة الأردنية، وذلك بناءً على جدول رقم (5 - 11).
- يوجد علاقة طردية بين الخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر المدققين الخارجيين في الشركات المساهمة العامة الأردنية، وذلك بناءً على جدول رقم (5 - 11).
- يوجد فروق ذات دلالة احصائية بين حجم لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية من وجهة نظر المدققين الخارجيين عند مستوى دلالة احصائية تساوي 0.01، وذلك بناءً على جدول رقم (5 - 11).
- تبين من تحليل الانحدار البسيط عدم وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين كل من استقلالية أعضاء لجنة التدقيق، وحجم لجنة التدقيق، والخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق مع فعالية نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر أعضاء لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية، وذلك بناءً على الجداول التالية: جدول رقم (5 - 12)، و جدول رقم (5 - 13)، و جدول رقم (5 - 14).
- تبين من تحليل الانحدار البسيط وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين استقلالية أعضاء لجان التدقيق مع فعالية نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر المدققين الخارجيين على الشركات المساهمة العامة الأردنية، وذلك بناءً على جدول رقم (5 - 15).

- تبين من تحليل الإنحدار البسيط عدم وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين كل من حجم لجنة التدقيق، والخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق مع فعالية نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر المدققين الخارجيين على الشركات المساهمة العامة الأردنية، وذلك بناءً على الجداول التالية: جدول رقم (5 - 16)، و جدول رقم (5 - 17).

2.6 الاستنتاجات

- بالإعتماد على نتائج الدراسة سابقة الذكر فقد استنتج الباحث ما يلي:
- أن فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات الأردنية تزداد بحال وجود خبراء ماليين بالشركة.
 - أن الشركات الأردنية تكتفي بالحد الأدنى من أعضاء لجان التدقيق، ويعد ذلك إمتثالاً للقوانين والأنظمة (ملحق رقم 4).
 - أن زيادة استقلال وخبرة أعضاء لجنة التدقيق يعزز من كفاءة لجنة التدقيق، ويقوي من موقفها أمام الأطراف الأخرى.
 - إن وجود لجنة تدقيق قوية وتتمتع بخبرة عالية يعزز ثقة المستثمرين ومستخدمي البيانات المالية، وذلك بالإعتماد على فعالية نظام الرقابة الداخلية.

3.6 التوصيات

- يقترح الباحث عدد من التوصيات بناء على نتائج هذه الدراسة على النحو التالي:-
- 1- إجراء دراسة تبين أثر عدد الاجتماعات التي تعقدها لجنة التدقيق على فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامهة الأردنية.
 - 2- إجراء دراسة تبين أثر أتعاب التدقيق الخارجي على فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية.
 - 3- إجراء دراسات تبين العوامل الأخرى التي تساعد في رفع كفاءة نظام الرقابة الداخلية مثل نظم المعلومات المحاسبية وغيرها.
 - 4- يجب إعادة النظر بالقوانين والأنظمة المعمول بها في الأردن من قبل الجهات المختصة والمشرعة لهذه القوانين من حين لآخر.

قائمة المصادر والمراجع

© Arabic Digital Library - Yarmouk University

قائمة المصادر والمراجع

المراجع العربية

الكتب:

- ❖ التميمي، هادي عباس. (2004). مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية. الطبعة الثانية. دار وائل للنشر، عمان.
- ❖ جمعة، أحمد حلمي. (2005). المدخل إلى التدقيق الحديث. دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان.
- ❖ عثمان، عبدالرزاق. (1988). أصول التدقيق والرقابة الداخلية. الطبعة الأولى. دار الكتب للطباعة والنشر، الموصل.
- ❖ المطارنة، غسان فلاح. (2006). تدقيق الحسابات المعاصر الناحية النظرية. الطبعة الأولى. دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان.
- ❖ نجيب، حسين. والرفاعي، غالب. (2006). تحليل ونمذجة البيانات باستخدام الحاسوب SPSS. الطبعة الأولى. الأهلية للنشر والتوزيع، عمان.

الدوريات والمجلات:

- ❖ دحدوح، حسين. (2007). دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية وفعالية نظم الرقابة الداخلية في الشركات. مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية. مجلد 24، العدد الاول، جامعة دمشق.

❖ الراشد، وائل ابراهيم. (1994). استقلالية المدقق، دراسة مقارنة عن استقلالية مراقب الحسابات وفق التنظيمات المهنية المتقدمة والتنظيم الكويتي، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، مجلد 16.

❖ علي، عبدالوهاب نصر. (1994). تأثير بيئة العمل الداخلية على دوافع وأداء مراجعي الحسابات، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الاسكندرية، مجلد 30، عدد 2.

❖ القاضي، حسين. الأمين، ماهر. وصوفي، سامي. (2006). دور الإفصاح الذي تقوم به الإدارة في تفعيل الرقابة الداخلية، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية

❖ المنيف، عبدالله علي. والحميد، عبدالرحمن ابراهيم. (1998). مهام لجان المراجعة ومعايير اختيار أعضائها: دراسة تطبيقية في المملكة العربية السعودية، مجلة جامعة الملك عبدالعزيز: مجلة الاقتصاد والإدارة، مجلد 11، ص ص: 37-68.

رسائل غير منشورة:

❖ السويطي، موسى سلامة. (2006). تطوير أنموذج لدور لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية وتأثيرها في فاعلية واستقلالية التدقيق الخارجي. أطروحة دكتوراه، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، عمان، الأردن.

❖ الصمادي، محمد مصطفى. (2010). دور التدقيق الداخلي في تقييم فعالية نظم الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة المالية العامة الأردنية: دراسة ميدانية، رسالة ماجستير. جامعة جدارا، إربد، الأردن.

❖ الفرخ، عبدالرزاق "محمد سعيد". (2001). مدى فعالية لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية. رسالة ماجستير. الجامعة الأردنية، عمان، الأردن.

❖ المرعي، نبيه توفيق. (2009). دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية: دراسة ميدانية. رسالة ماجستير. جامعة جدارا، إربد، الأردن.

المراجع الأجنبية

Books:

- ❖ AICPA, Statement on Auditing Standards No.53 "The Auditor's Responsibility to Detect and Report Errors and Irregularities". (1988). AICPA, N.Y., AU. 316.
- ❖ Arens, A. A., Elder, R.J., and Beasley, M.S. (2010). **Auditing and Assurance services: An Integrated Approach**. 13th edition, Prentice Hall, Pearson Education, Inc, New Jersey – USA.
- ❖ Dauber, Nick. Qureshi, Anique. Lerine, Mark and Siegel, Joel. (2006) **Auditing Standards (Including the Standards of the PCAOB)**, RR Donnelley, USA.
- ❖ IASB, **International Accounting Standard, IASB**. (2002). UK.
- ❖ IFAC, **IAASB, Handbook, Auditing, and Assurance, IFAC**. (2005). New York, USA.
- ❖ Lee. T. (1986). **Company Auditing**, Von North and Pen Hold Co., London.
- ❖ Salkind J Neil.(2000). **Exploring Research**, 4th Edition, Prentice Hall

❖ Sawyer, L. B., Dittenhofer, M. A., and Scheiner, J.H. (2003). **Sawyer's Internal Auditing - The Practice of Modern Internal Auditing**, 5th Edition, The Institute of Internal Auditors.

❖ Sekaran, U. (2000). **Research Methods For Business: A Skill Building Approach**, 2nd Edition. John Wiley & Sons, Inc, New York.

Journals:

❖ Abbott, L.J., Parker, S. and Peters, G.F. (2002) Audit Committee Characteristics and Financial Misstatement: A Study of the Efficacy of Certain *Blue Ribbon Committee Recommendations*.

❖ Al-Twaijry, A.A., M. Brierley, J.A. and Gwilliam, D.R. (2002) An Examination of the Role of Audit Committees in the Saudi Arabian Corporate Sector, Corporate Governance, *An International Review*, Vol.10, Issue.4, PP.288-297.

❖ Bambr, E., Michael, Snowball. Doug, Tubbs. And Richard M. (1989) Audit Structure and Its Relation to Role Conflict and Role Ambiguity: An Empirical Investigation, *The Accounting Review*, Vol. 64, No.2, p285.

❖ Cappelletti, Laurent (2009) Performing an Internal Control Function to Sustain SOX 404 and Improve Risk Management: Evidence from Europe), *Management accounting quarterly*, Vol.10, No.4, PP.17-27.

- ❖ Chen, Jengfang, Duh, Rong-Ruey, N. Shiue, Fujiing (2008) The Effect of Audit Committees on Earnings–Return Association: Evidence from Foreign Registrants in the United States. *Corporate Governors: An International Review*, Vol.16, NO.1, PP.32- 40
- ❖ Collier, Paul & Gregory, Alan (1996) Audit Committee Effectiveness and the Audit Fee, *The European Accounting Review*, Vol.5, No.2, PP.177-198.
- ❖ Collins, K. M. and Killough, L.N. (1992) An Empirical Examination of Stress in Public Accounting, *Accounting, Organizations, and Society*, Vol.17, No.6
- ❖ Conor, O'Leary, Errol, Iselin and Divesh. Sharma (2006) The Relative Effects of Elements of Internal Control on Auditors' Evaluations of Internal Control, *Pacific Accounting Review (Pacific Accounting Review Trust)*, Vol.18 No.2, PP.69-96.
- ❖ DeZoort, E. Todd, Hermanson, Dana R.W. Houston, Richard (2008) Audit Committee Member Support for Proposed Audit Adjustments: Pre-SOX versus Post-SOX Judgments, *Auditing journal of practice & theory*, Vol. 27, No.1, PP. 85–104.
- ❖ Felo, A.J., Krishnamurthy, F. and Solieri, S.A. (2003) Audit Committee Characteristics and the Perceived Quality of Financial Reporting: An Empirical Analysis

- ❖ Goodwin-Stewart, Jenny and Kent, Pamela (2006) Relation between External Audit Fees, Audit Committee Characteristics and Internal Audit, *Accounting and Finance*, Vol.46, PP.387–404.
- ❖ Gregson, T. (1990) Communication Satisfaction: A Path Analytic Study of Accountants Affiliated With CPA Firms, *Behavioral Research in Accounting*, Vol.2, PP.32.
- ❖ Ismail, Hashanah. Iskandar, Takiah Mohd., Rahmat, and Mohd. Mohid (2008) Corporate reporting quality, audit committee and quality of audit, *Malaysian Accounting Review*, Vol.7, No.1. PP.21-42
- ❖ Klein, A. (1998) Economic Determinants of Audit Committee Composition and Activity, New York University, *Center for Law and Business*, Working Paper No.98-110.
- ❖ Krishnan, Jayanthi (2005). Audit Committee Quality and Internal Control: An Empirical Analysis, *The Accounting Review*, Vol.80, No.2, PP.649-675.
- ❖ Mangena, Musa .Taurigana, Venancio (2008) Audit Committees and Voluntary External Auditor Involvement In UK Interim Reporting, *International Journal of Auditing*, Vol.12, No.1, PP. 45–64.

- ❖ Marxen, D. E. (1990) Behavioral Investigation of Time Budget Preparation in A Competitive Audit Environment, *Accounting Horizons*, Vol.4, No.2, PP.47-57.
- ❖ Mat Zain, Mazlina . Subramaniam, Nava and Stewart, Jenny (2006) Internal Auditors' Assessment of their Contribution to Financial Statement Audits: The Relation with Audit Committee and Internal Audit Function Characteristics, *International Journal of Auditing*, Vol.1, No.10, PP. 1-18.
- ❖ Naiker, Vic. Sharma, divesh (2009) Former Audit Partner On The Audit Committee and Internal Control Deficiencies, *The Accounting Review*, Vol.84, No.2, PP.559 - 587.
- ❖ Patterson, Evelyn R.. Smith, J.Reed (2007) The Effects of Sarbanes-Oxley on Auditing and Internal Control Strength, *Accounting Review*, Vol.82, No.2, PP.427-455.
- ❖ Rebele, J.E. and Michaels, R.E., (1990) Independent Auditor's Role Stress: Antecedent, Outcome and Moderating Variables, *Behavioral Research In Accounting*. Vol.2, P.124.
- ❖ Scarbrough, D. Paul. Rama, Dasaratha V. and Raghunandan, K. (1998) Audit Committee Composition and Interaction With Internal Auditing: "Canadian Evidence ", *Accounting Horizons*, Vol.12, No.1, PP.51-62.
- ❖ Spira, L.F. (2003) Audit Committees: Begging the Question? Corporate Governance: *An International Review*, Vol.11 Issue. 3. PP. 180-188.

- ❖ Stewart, Jenny. Munro, Lois (2007) The Impact of Audit Committee Existence and Audit Committee Meeting Frequency on the External Audit: Perceptions of Australian Auditors, *International Journal of Auditing*, PP. 51- 69.
- ❖ Vafeas, Nikos. Waagelein, James F. (2007) The Association between audit committees, compensation incentives, and corporate audit fees, *Review of Quantitative Finance & Accounting*, PP.241- 25.
- ❖ Zhang, Yan, Zhou, Jian, and Zhou, Nan (2007) Audit Committee Quality, Auditor Independence, and Internal Control Weaknesses, *Journal of Accounting and Public Policy*, Vol.26, PP.300-327.

القوانين والتشريعات:

- (1) قانون تنظيم مهنة المحاسبة القانونية المؤقت رقم 73 لسنة 2003.
- (2) قانون الشركات وتعديلاته رقم 22 لسنة 1997.
- (3) قانون البنوك رقم (28) لسنة 2000.
- (4) تعليمات إفصاح الشركات المصدرة والمعايير المحاسبية ومعايير التدقيق: صادرة بالإستناد لأحكام المادة (12/ف) من قانون الأوراق المالية رثم 76 لسنة 2002.
- (5) تعليمات رقم (2) لسنة 2006 "تعليمات الحاكمية المؤسسية لشركة التأمين وأسس تنظيمها وإدارتها وتعديلاتها": صادرة عن مجلس إدارة هيئة التأمين بمقتضى أحكام الفقرة (ب) من المادة (45) والفقرة (ب) من المادة (108) من قانون تنظيم أعمال التأمين رقم (33) لسنة 1999 وتعديلاته.
- (6) دليل قواعد حوكمة الشركات المساهمة المدرجة في بورصة عمان.

7) الإفصاح عن مدى الالتزام بتطبيق القواعد الإرشادية لدليل حوكمة الشركات المساهمة المدرجة في بورصة عمان.

المواقع الإلكترونية:

www.theiaa.org

www.iaasb.org

www.sdc.com.jo

www.jacpa.org.jo

1) مجلس معايير التدقيق الداخلي الأمريكي

2) مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولي

3) مركز إيداع الأوراق المالية الأردني

4) جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين

الملاحق

© Arabic Digital Library-Yarmouk University

ملحق رقم (1)

قائمة بأسماء المحكمين لاستبانة الدراسة

المؤسسة	الاسم
جامعة اليرموك	1 - د. عبير خوري
جامعة اليرموك	2 - د. أحمد العمري
جامعة اليرموك	3 - د. ميشيل سويدان
جامعة اليرموك	4 - أ. د. تركي الحمود
جامعة مؤتة	5 - أ. د. منصور السعايدة
جامعة مؤتة	6 - د. ياسين العيسى
جامعة مؤتة	7 - د. محمد الدحيات
جامعة مؤتة	8 - د. أحمد مخادمة
جامعة مؤتة	9 - د. حاكم رشيد
جامعة آل البيت	10 - د. قاسم العواقله
جامعة آل البيت	11 - د. عودة بني أحمد
جامعة آل البيت	12 - د. جمال الشرايري
جامعة آل البيت	13 - د. غسان المطارنة
جامعة آل البيت	14 - د. سليمان البشتاوي

ملحق رقم (2)

قائمة بأسماء أفراد عينة الدراسة

الرقم	اسم الشركة	الرمز الحرفي للسهم	مدقق الحسابات
قطاع البنوك			
1.	البنك الأردني الكويتي	JOKB	ديلويت وتوتش
2.	البنك الإسلامي الأردني	JOIB	إبراهيم العباسي وشركاه
3.	بنك الأردن	BOJX	ديلويت وتوتش
قطاع التأمين			
4.	المتحدة للتأمين	UNIN	ديلويت وتوتش
5.	الأراضي المقدسة للتأمين	HOLI	طلال أبو غزاله وشركاه
6.	جراسا للتأمين	GERA	إبراهيم العباسي وشركاه
7.	الشرق العربي للتأمين	AALI	ديلويت وتوتش
8.	النسر العربي للتأمين	AAIN	طلال أبو غزاله وشركاه
9.	فيلادلفيا للتأمين	PHIN	إبراهيم العباسي وشركاه
قطاع الصناعة			
10.	دار الدواء للتنمية والاستثمار	DADI	إرنست ويونغ
11.	الأردنية لصناعة الأنابيب	JOPI	المهنيون للتدقيق والاستشارات
12.	العالمية للصناعات الكيماوية	UNIC	إبراهيم العباسي وشركاه
13.	مصانع الإسمنت الأردنية	JOCM	إرنست ويونغ
14.	الأردنية لصناعة الصوف الصخري	JOWL	المهنيون العرب
15.	الصناعات الهندسية العربية	AREN	مكتب معروف توفيق المقبل للتدقيق الحسابات
16.	حديد الأردن	JOST	طلال أبو غزاله وشركاه
17.	مصانع الإتحاد لصناعة التبغ والسجائر	UTOB	غوشة وشركاه
18.	المصانع العربية الدولية للأغذية والاستثمار	AIFF	إبراهيم العباسي وشركاه
19.	مصانع الزيوت النباتية الأردنية	JVOI	إرنست ويونغ
20.	الألبسة الأردنية	CJCC	عادل حبيب وشركاه

الرقم	اسم الشركة	الرمز الحرفي للسهم	مدقق الحسابات
21.	الوطنية لإنتاج النفط والطاقة الكهربائية من الصخر الزيتي	JOSE	طلال أبو غزاله وشركاه
22.	رخام الأردن	JMCO	جمال النعلاوي للتدقيق والإستشارات المالية والضريبية
23.	مصفاة البترول الأردنية	JOPT	ديلويت وتوتش
24.	الإتحاد للصناعات المتطورة	UADI	غوشة وشركاه
الخدمات			
25.	الشامخة للإستثمارات العقارية والمالية	VFED	مكتب رضا الكباريتي
26.	المحافظة الوطنية للأوراق المالية	NPSC	إبراهيم العباسي وشركاه
27.	الموارد للتنمية والإستثمار	JOMA	غوشة وشركاه
28.	الثقة للنقل البري	TRTR	إبراهيم العباسي وشركاه
29.	العربية للإستثمارات المالية	AFIN	إرنست ويونغ
30.	عمان للتنمية والإستثمار	AMDI	ماتركس الدولية
31.	المستثمرون والشرق العربي للإستثمارات الصناعية والعقارية	IEAI	إرنست ويونغ
32.	البتراء للتعليم	PEDC	المهنيون العرب
33.	أموال إنفست	AMWL	إرنست ويونغ
34.	الأولى للتمويل	FIFI	ديلويت وتوتش
35.	المهنية للإستثمارات العقارية والإسكان	PROF	المدققون المعتمدون مراسلو KPMG
36.	الفاتحون العرب للصناعة والتجارة	FATI	دويك وشركاه

ملحق رقم (3)

استبانة الدراسة (موجهة لأعضاء لجان التدقيق)



جامعة اليرموك
كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية
قسم المحاسبة

استبانة تقبىس أثر جودة لجنة التدقيق على فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية

أخي المستجيب / أختي المستجيبة تحية طيبة وبعد:
أضع بين يديكم مجموعة من الفقرات التي تدور حول موضوع " أثر جودة لجنة التدقيق على فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية " كعنوان لأطروحة لنيل درجة الماجستير في تخصص المحاسبة من جامعة اليرموك ، راجيا منكم التكرم بالإجابة على هذه الفقرات ، والمكونة من ثلاثة أقسام على النحو التالي : القسم الأول يتعلق بالمعلومات الشخصية والديموغرافية لأفراد عينة الدراسة ، والقسم الثاني يحتوي على (17) فقرة متعلقة بجودة لجنة التدقيق موزعة على ثلاثة مجالات وهي (استقلالية أعضاء لجنة التدقيق ، حجم لجنة التدقيق ، والخبرة التي يتمتع فيها أعضاء لجنة التدقيق) ، أما عن القسم الثالث من الاستبانة الذي يحتوي على (14) فقرة متعلقة بفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية ، وقد وقع اختيارنا عليك لتكون أحد أفراد عينة الدراسة ، لذا أرجو التكرم بقراءة الفقرات التالية والإجابة عليها بوضع إشارة (√) إزاء الإجابة التي تعبر عن واقع شركتكم

- 1- تعامل كافة المعلومات الواردة بسرية تامة ولأغراض البحث العلمي فقط .
- 2- المقصود بلجنة التدقيق: اللجنة التي يشكلها مجلس إدارة الشركة من بين أفرادها غير التنفيذيين بهدف الإشراف على أعمال التدقيق في الشركة.
- 3- يقصد بحجم لجنة التدقيق : عدد الأعضاء التي تتألف لجنة التدقيق منهم .

شاكرًا لكم حسن تعاونكم واقبلوا مني فائق الاحترام والتقدير

الباحث
علاء طالب الصمادي
+962-79-5900433
+962-78-5965544
E-MAIL:- alasmadi@hotmail.com

إشراف
د. عبير فايز الخوري
+962-79-5200117
alkhoury@yahoo.com

القسم الأول :- البيانات الشخصية: أرجو التكرم بوضع إشارة (✓) إزاء الإجابة المناسبة :

(1) الجنس:-

ذكر	أنثى

(2) العمر:-

25 - 35	36 - 45	46 - 54	55 - 65

(3) المؤهل العلمي:-

الدبلوم	بكالوريوس	ماجستير	دكتوراه	غير متأكد

(4) التخصص العلمي:-

إحصاء	إدارة	تجارة	اقتصاد

(5) الفترة التي شغلتها في عضوية لجان التدقيق :-

أقل من 6 أشهر	6 - 12 أشهر	1 - 3 سنوات	أكثر من 3 سنوات

(6) عدد أعضاء لجنة التدقيق في شركتكم :-

3 أعضاء	4 أعضاء	5 أعضاء	أكثر من 5 أعضاء

(7) القدرة على التعامل مع البرامج المحاسبية :-

متفهم	متوسط	ضعيف

(8) هل تحمل شهادة مهنية :-

نعم	لا

القسم الثاني :- الفقرات التي تدور حول موضوع جودة لجنة التدقيق موزعة على ثلاثة مجالات على النحو التالي (استقلالية أعضاء لجنة التدقيق ، حجم لجنة التدقيق ، والخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق) أرجو التكرم بوضع إشارة (✓) إزاء الإجابة التي تعبر عن واقع شركتكم

هذه الأسئلة تتعلق بالفرضية الأولى والتي تنص على أنه : يوجد علاقة طردية ذات دلالة احصائية بين جودة لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية .

البيان	الرد	البيان	الرد	البيان	الرد	البيان	الرد	البيان	الرد
--------	------	--------	------	--------	------	--------	------	--------	------

* هذه المجموعة تتعلق بالفرضية الفرعية الأولى التي تنص على أنه: يوجد علاقة طردية ذات دلالة احصائية بين استقلالية أعضاء لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية:

1.	إن تكوين لجنة التدقيق من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين يعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركتكم				
2.	إن قدرة لجنة التدقيق على تعيين مستشار خارجي يساعد اللجنة على إنجاز مسؤولياتها ويعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركتكم				
3.	إن قدرة لجنة التدقيق على تعيين مدقق الحسابات الخارجي وتحديد أتعابه يعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركتكم				
4.	إن قدرة لجنة التدقيق على تعيين وتغيير وإنهاء خدمات مدير التدقيق الداخلي يعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركتكم				
5.	أن يتم وضع حد أعلى لعدد لجان التدقيق التي يسمح للشخص الواحد أن يكون عضواً فيها يعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركتكم				

* هذه المجموعة تتعلق بالفرضية الفرعية الثانية التي تنص على أنه : يوجد علاقة طردية ذات دلالة احصائية بين حجم لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية:

1.	زيادة عدد أعضاء لجنة التدقيق عن ثلاثة أعضاء يعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركتكم				
2.	تعقد وزيادة الإجراءات التي تقوم بها لجنة التدقيق يعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركتكم				
3.	الهيكل التنظيمي في الشركة علاقة بحجم لجنة التدقيق وتعقد الإجراءات المتبعة من قبلها				

* هذه المجموعة تتعلق بالفرضية الفرعية الثالثة التي تنص على أنه : يوجد علاقة طردية ذات دلالة احصائية بين الخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية:

الرد	البيان	الرد	البيان	الرد	البيان
1.	إن امتلاك أحد أعضاء لجنة التدقيق لخلفية مالية أو محاسبية يعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركتكم				
2.	إهتمام كل عضو من أعضاء لجنة التدقيق بمجال محاسبي معين يعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركتكم				
3.	معرفة أعضاء لجنة التدقيق بالحسابات وطبيعتها وإلمامهم بالإجراءات المتبعة في معالجتها والعواقب المترتبة عليها يعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركتكم				
4.	قيام لجنة التدقيق بالتأكد من قيام المدققين الداخليين بالإفصاح عن كامل المعلومات المحاسبية خلال فترة أدائهم لوظيفتهم				
5.	إن زيادة عدد الأعضاء المؤهلين والمدربين في لجنة التدقيق يقلل من مدى اعتمادها على مستشارين خارجيين				
6.	قيام لجنة التدقيق بمراجعة أنشطة المدققين الخارجيين والداخليين بشكل دوري ومستمر يدل على خبرة أعضاء اللجنة				
7.	إن تأكد لجنة التدقيق من أن وظيفة المدقق الداخلي تتلاءم مع ما يتمتع به المدققين من خبرة تعزز من فعالية لجنة التدقيق				
8.	أن يكون أعضاء لجنة التدقيق على معرفة بأعمال الشركة وخصائص وظروف الصناعة التي تنتمي إليها يعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركتكم				
9.	إن توفر مؤهلات وخبرات خاصة لأعضاء اللجنة تتناسب مع خصوصية وأهمية مهامها ومسؤولياتها يعزز من فعالية لجنة التدقيق في شركتكم				

القسم الثالث:- الفقرات التي تدور حول موضوع فعالية نظام الرقابة الداخلية، أرجو التكرم بوضع إشارة (√) إزاء الإجابة التي تعبر عن واقع شركتكم :

الرد	البيان	الرد	البيان	الرد	البيان
* هذه المجموعة تتعلق بالمتغير التابع في الدراسة المتمثل في فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية:					
1.	قيام لجنة التدقيق بالتأكد من أن المدقق الداخلي لا يرتبط بأي عمل تنفيذي مع الشركة يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في شركتكم				

الرقم	البيان	البيان	البيان	البيان	البيان
2.	أخذ لجنة التدقيق بتوصيات المدقق الداخلي واقتراحاته حول تعديل السياسات المتبعة يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في شركتكم				
3.	قدرة لجنة التدقيق على تعيين وعزل مدير دائرة التدقيق الداخلي وتحديد الأجر الذي يتقاضاه يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في شركتكم				
4.	تضمن لجنة التدقيق للمدقق الداخلي مركزه الوظيفي مهما كان رأيه مخالفا لتعليمات ورغبة الإدارة				
5.	إن إجراء تنقلات بين الموظفين وتبديل أدوارهم بشكل دوري يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في شركتكم				
6.	إن فصل قسم تكنولوجيا المعلومات عن مستخدمي البيانات في الأقسام الأخرى يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في شركتكم				
7.	إن وجود اتصال مباشر بين المدقق الداخلي ولجنة التدقيق يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في شركتكم				
8.	احتواء قسم التدقيق الداخلي على أكثر من مدقق واحد يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في شركتكم				
9.	سهولة التواصل ونقل المعلومات بين المستويات الإدارية المختلفة يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في شركتكم				
10.	استخدام الكمبيوتر والبرامج المحاسبية في العمل يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في شركتكم				
11.	تغيير المدقق الداخلي بشكل دوري يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في شركتكم				
12.	قيام الشركة بتطوير وتحديث السياسات المحاسبية المتبعة بشكل دوري يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في شركتكم				
13.	إصدار تعليمات صارمة تمنع الأفراد غير المصرح لهم من استخدام الوثائق والبيانات الإلكترونية وحمايتها من العبث والتدمير يؤدي إلى فعالية نظام الرقابة الداخلية في شركتكم				
14.	اعتماد المدقق الخارجي على العمل الذي يقوم به المدقق الداخلي يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية				

* هل لديك أي اقتراحات أخرى تعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية أو من جودة لجنة التدقيق ، أذكرها من فضلك

.....

.....

.....

.....

.....

* شكراً على حسن تعاونكم *

ملحق رقم (4)
استبانة الدراسة (موجهة للمدققين الخارجيين)



جامعة اليرموك
كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية
قسم المحاسبة

استبانة تقيس أثر جودة لجنة التدقيق على فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية

أخي المستجيب / أختي المستجيبة تحية طيبة وبعد:

أضع بين يديكم مجموعة من الفقرات التي تدور حول موضوع " أثر جودة لجنة التدقيق على فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية " كعنوان لأطروحة لنيل درجة الماجستير في تخصص المحاسبة من جامعة اليرموك ، راجياً منكم التكرم بالإجابة على هذه الفقرات ، والمكونة من ثلاثة أقسام على النحو التالي : القسم الأول يتعلق بالمعلومات الشخصية والديموغرافية لأفراد عينة الدراسة ، والقسم الثاني يحتوي على (17) فقرة متعلقة بجودة لجنة التدقيق موزعة على ثلاثة مجالات وهي (استقلالية أعضاء لجنة التدقيق ، حجم لجنة التدقيق ، والخبرة التي يتمتع فيها أعضاء لجنة التدقيق) ، أما عن القسم الثالث من الاستبانة الذي يحتوي على (14) فقرة متعلقة بفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية ، وقد وقع اختيارنا عليك لتكون أحد أفراد عينة الدراسة ، لذا أرجو التكرم بقراءة الفقرات التالية والإجابة عليها بوضع إشارة (√) إزاء الإجابة التي تعبر عن واقع شركتكم

- 1- تعامل كافة المعلومات الواردة بسرية تامة ولأغراض البحث العلمي فقط .
- 2- المقصود بلجنة التدقيق: اللجنة التي يشكلها مجلس إدارة الشركة من بين أفرادها غير التنفيذيين بهدف الإشراف على أعمال التدقيق في الشركة
- 3- يقصد بحجم لجنة التدقيق : عدد الأعضاء التي تتألف لجنة التدقيق منهم .

شاكراً لكم حسن تعاونكم واقبلوا مني فائق الاحترام والتقدير

الباحث
علاء طالب الصمادي
+962-79-5900433
+962-78-5965544

E-MAIL:- alasmadi@hotmail.com

إشراف
د.عبير فايز الخوري
+962-79-5200117

alkhoury@yahoo.com

القسم الأول:- البيانات الشخصية: أرجو التكرم بوضع إشارة (√) إزاء الإجابة المناسبة :

(1) الجنس:-

ذكر	أنثى
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

(2) العمر:-

25 - 35	36 - 45	46 - 54	55 - 65
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

(3) المؤهل العلمي:-

دكتوراه	ماجستير	بكالوريوس	دبلوم	أخرى
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

(4) التخصص العلمي:-

محاسبة	إدارة الأعمال	إدارة نظم المعلومات	إدارة الأعمال
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

(5) الفترة التي شغلتها في تدقيق الحسابات الخارجي:-

أقل من سنة	1 - 5 سنوات	4 - 5 سنوات	أكثر من 5 سنوات
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

(6) القدرة على التعامل مع البرامج المحاسبية :-

ممتاز	جيد	ضعيف
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

(7) هل تحمل شهادة مهنية :-

نعم	لا
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

القسم الثاني :- الفقرات التي تدور حول موضوع جودة لجنة التدقيق موزعة على ثلاثة مجالات على النحو التالي (استقلالية أعضاء لجنة التدقيق ، حجم لجنة التدقيق ، والخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق) أرجو التكرم بوضع إشارة (✓) إزاء الإجابة التي تعبر عن واقع شركتكم :

هذه الأسئلة تتعلق بالفرضية الأولى والتي تنص على أنه : يوجد علاقة طردية ذات دلالة اجصائية بين جودة لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية.

الرقم	المسجل في	ملاحظات	ملاحظات	ملاحظات	ملاحظات	ملاحظات
1	1	1	1	1	1	1

* هذه المجموعة تتعلق بالفرضية الفرعية الأولى التي تنص على أنه: يوجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين استقلالية أعضاء لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية:

1.	إن تكوين لجنة التدقيق من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين يعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها			
2.	إن قدرة لجنة التدقيق على تعيين مستشار خارجي يساعد اللجنة على إنجاز مسؤولياتها ويعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها			
3.	إن قدرة لجنة التدقيق على تعيين مدقق الحسابات الخارجي وتحديد أتعابه يعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها			
4.	إن قدرة لجنة التدقيق على تعيين وتغيير وإنهاء خدمات مدير التدقيق الداخلي يعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها			
5.	أن يتم وضع حد أعلى لعدد لجان التدقيق التي يسمح للشخص الواحد أن يكون عضواً فيها يعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها			

* هذه المجموعة تتعلق بالفرضية الفرعية الثانية التي تنص على أنه: يوجد علاقة طردية ذات دلالة احصائية بين حجم لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية:

1.	زيادة عدد أعضاء لجنة التدقيق عن ثلاثة أعضاء يعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها				
2.	تعقد وزيادة الإجراءات التي تقوم بها لجنة التدقيق يعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها				
3.	الهيكل التنظيمي في الشركة علاقة بحجم لجنة التدقيق، وتعقد الإجراءات المتبعة من قبلها				

* هذه المجموعة تتعلق بالفرضية الفرعية الثالثة التي تنص على أنه: يوجد علاقة طردية ذات دلالة احصائية بين الخبرة التي يتمتع بها أعضاء لجنة التدقيق وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية:

الرقم	البيان	نعم	لا	معلق	معلق	معلق	معلق	معلق	معلق
1.	إن امتلاك أحد أعضاء لجنة التدقيق لخلفية مالية أو محاسبية يعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها								
2.	إهتمام كل عضو من أعضاء لجنة التدقيق بمجال محاسبي معين يعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها								
3.	معرفة أعضاء لجنة التدقيق بالحسابات وطبيعتها وإلمامهم بالإجراءات المتبعة في معالجتها والعواقب المترتبة عليها يعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها								
4.	قيام لجنة التدقيق بالتأكد من قيام المدققين الداخليين بالإفصاح عن كامل المعلومات المحاسبية خلال فترة أدائهم لوظيفتهم								
5.	إن زيادة عدد الأعضاء المؤهلين والمدربين في لجنة التدقيق يقلل من مدى اعتمادها على مستشارين خارجيين								
6.	قيام لجنة التدقيق بمراجعة أنشطة المدققين الخارجيين والداخليين بشكل دوري ومستمر يدل على خبرة أعضاء اللجنة								
7.	إن تأكد لجنة التدقيق من أن وظيفة التدقيق الداخلي تتلاءم مع ما يتمتع به المدققين من خبرة تعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها								
8.	أن يكون أعضاء لجنة التدقيق على معرفة بأعمال الشركة وخصائص وظروف الصناعة التي تنتمي إليها يعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها								
9.	إن توفر مؤهلات وخبرات خاصة لأعضاء اللجنة تتناسب مع خصوصية وأهمية مهامها ومسؤولياتها يعزز من فعالية لجنة التدقيق في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها								

القسم الثالث:- الفقرات التي تدور حول موضوع فعالية نظام الرقابة الداخلية، أرجو التكرم بوضع إشارة (✓)
إزاء الإجابة التي تعبر عن واقع شركتكم :

الرقم	البيان	نعم	لا	معلق	معلق	معلق	معلق	معلق	معلق
* هذه المجموعة تتعلق بالمتغير التابع في الدراسة المتمثل في فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية:									
1.	قيام لجنة التدقيق بالتأكد من أن المدقق الداخلي لا يرتبط بأي عمل تنفيذي مع الشركة يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها								

الترتيب	البيان	البيان	البيان	البيان	البيان
2.	أخذ لجنة التدقيق بتوصيات المدقق الداخلي واقتراحاته حول تعديل السياسات المتبعة يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها				
3.	قدرة لجنة التدقيق على تعيين وعزل مدير دائرة التدقيق الداخلي وتحديد الأجر الذي يتقاضاه يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها				
4.	تضمن لجنة التدقيق للمدقق الداخلي مركزه الوظيفي مهما كان رأيه مخالفاً لتعليمات ورغبة الإدارة				
5.	إن إجراء تنقلات بين الموظفين وتبديل أدوارهم بشكل دوري يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها				
6.	إن فصل قسم تكنولوجيا المعلومات عن مستخدمي البيانات في الأقسام الأخرى يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها				
7.	إن وجود اتصال مباشر بين المدقق الداخلي ولجنة التدقيق يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها				
8.	احتواء قسم التدقيق الداخلي على أكثر من مدقق واحد يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها				
9.	سهولة التواصل ونقل المعلومات بين المستويات الإدارية المختلفة يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها				
10.	استخدام الكمبيوتر والبرامج المحاسبية في العمل يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها				
11.	تغيير المدقق الداخلي بشكل دوري يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها				
12.	قيام الشركة بتطوير وتحديث السياسات المحاسبية المتبعة بشكل دوري يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها				
13.	إصدار تعليمات صارمة تمنع الأفراد غير المصرح لهم من استخدام الوثائق والبيانات الالكترونية وحمايتها من العبث والتدمير يؤدي إلى فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها				
14.	اعتماد المدقق الخارجي على العمل الذي يقوم به المدقق الداخلي يعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركات التي تقوم بتدقيق حساباتها				

* هل لديك أي اقتراحات أخرى تعزز من فعالية نظام الرقابة الداخلية أو من جودة لجنة التدقيق ، أذكرها من فضلك

.....

.....

.....

.....

.....

* شكراً على حسن تعاونكم *

ملحق رقم (5)

لجنة التدقيق ونظام الرقابة والضبط الداخلي في التشريعات والقوانين الأردنية

* قانون تنظيم مهنة المحاسبة القانونية المؤقت رقم 73 لسنة 2003 :-

المادة 30 : الجهات الملزمة بتعيين محاسب قانوني:

- أ . مع مراعاة ما ورد في أي تشريع آخر، تلتزم الجهات المبينة ادناه باختيار محاسب قانوني مسجل في سجل المحاسبين القانونيين المزاولين لغايات تدقيق حساباتها:
 1. الشركات المساهمة العامة والمساهمة الخاصة وذات المسؤولية المحدودة والتوصية بالاسهم
 2. شركة التضامن والتوصية البسيطة التي يزيد رأسمالها أو حجم مبيعاتها السنوية على مائة ألف دينار.
 3. المؤسسات أو الشركات التي ينطبق عليها حد التسجيل وفقاً لقانون الضريبة العامة على المبيعات والأنظمة الصادرة بمقتضاه.
 4. النقابات والجمعيات التي تؤسس بمقتضى التشريعات المعمول بها.
 5. الأندية التي تحدد بموجب قرار صادر عن الهيئة العليا.
 6. المؤسسة المسجلة وفقاً لقانون منطقة العقبة الاقتصادية الخاصة واستناداً لقرار تتخذه الهيئة العليا بناء على تنسيب مجلس مفوضي منطقة العقبة الاقتصادية الخاصة.
 7. المؤسسات والشركات المسجلة وفقاً لأحكام قانون المناطق الحرة المعمول به.
 - ب. تلتزم الشركات المساهمة العامة والمساهمة الخاصة بتعيين محاسب قانوني مجاز في أي وظيفة رئيسية تتعلق بأعمال المحاسبة ويسري هذا الإلتزام على الشركات ذات المسؤولية المحدودة التي يتجاوز رأسمالها أو حجم مبيعاتها السنوية مليون دينار ويتم تنفيذ أحكام هذه الفقرة بما في ذلك تاريخ البدء في تطبيقها بمقتضى التعليمات التي تصدرها الهيئة العليا لهذه الغاية.
 - ج. على كل من تخلف عن تعيين محاسب قانوني وفقاً لأحكام الفقرتين (أ) و(ب) من هذه المادة دفع غرامة إلى الجمعية مقدارها ثلاثة دنائير عن كل يوم يتخلف فيه عن ذلك بعد ثلاثة أشهر من إنتهاء المدة المنصوص عليها في الفقرة (أ) من المادة (31) من هذا القانون.
- المادة 31:** على أي جهة ملزمة بتعيين محاسب قانوني وفقاً لأحكام المادة (30) من هذا القانون:

أ . توفيق أوضاعها خلال مدة لا تتجاوز سنتين من تاريخ نفاذ أحكام هذا القانون قابلة للتמיד سنة أخرى بقرار من الهيئة العليا، أما توفيق أوضاع الشركات المنصوص عليها في الفقرة (ب) من المادة (30) من هذا القانون فيتم بمقتضى تعليمات تصدرها الهيئة العليا.
ب. تزويد الجمعية بإسم المحاسب القانوني خلال ثلاثين يوماً من تاريخ اختياره.

* قانون الشركات وتعديلاته رقم 22 لسنة 1997 :-

المادة 192: مدققو الحسابات:

أ . تنتخب الهيئة العامة لكل من الشركة المساهمة العامة وشركة التوصية بالأسهم والشركة المحدودة المسؤولية والشركة المساهمة الخاصة مدققاً أو أكثر من بين مدقي الحسابات المرخص لهم بمزاولة المهنة لمدة سنة واحدة قابلة للتجديد وتقرر بدل أتعابهم، أو تفويض مجلس الإدارة بتحديد الأتعاب ويتوجب على الشركة تبليغ المدقق المنتخب خطياً بذلك خلال أربعة عشر يوماً من تاريخ انتخابه.

ب. إذا تخلفت الهيئة العامة للشركة عن انتخاب مدقق الحسابات أو اعتذر المدقق الذي انتخبته عن العمل أو امتنع عن القيام به لأي سبب من الأسباب أو توفي فعلى مجلس الإدارة أن ينسب للمراقب ثلاثة من مدقي الحسابات على الأقل وذلك خلال أربعة عشر يوماً من تاريخ شغور هذا المركز ليختار أحدهم.

- هكذا أصبحت هذه المادة بعد تعديلها بموجب القانون المعدل رقم 40 لسنة 2002 وكان قد تم إضافة عبارة (والشركة المساهمة الخاصة) إليها بعد عبارة (والشركة المحدودة المسؤولية) الواردة في الفقرة (أ) منها بموجب القانون المعدل رقم 4 لسنة 2002.

المادة 193: يتولى مدققو الحسابات مجتمعين أو منفردين القيام بما يلي:

- أ . مراقبة أعمال الشركة.
- ب. تدقيق حساباتها وفقاً لقواعد التدقيق المعتمدة ومتطلبات المهنة وأصولها العلمية والفنية.
- ج. فحص الأنظمة المالية والإدارية للشركة وأنظمة المراقبة المالية الداخلية لها والتأكد من ملاءمتها لحسن سير أعمال الشركة والمحافظة على أموالها.
- د. التحقق من موجودات الشركة وملكيته لها والتأكد من قانونية الإلتزامات المترتبة على الشركة وصحتها.
- هـ. الإطلاع على قرارات مجلس الإدارة والهيئة العامة والتعليمات الصادرة عن الشركة وأي بيانات يتطلب عملهم ضرورة الحصول عليها والتحقق منها.

و. أي واجبات أخرى يترتب على مدقق الحسابات القيام بها بموجب هذا القانون وقانون مهنة تدقيق الحسابات والأنظمة الأخرى ذات العلاقة.

ز. يقدم مدققو الحسابات تقريراً خطياً موجهاً للهيئة العامة وعليهم أو من ينتدبونهم أن يتلو التقرير أمام الهيئة العامة.

- هكذا أصبحت هذه المادة بعد تعديلها بموجب القانون المعدل رقم 40 لسنة 2002 حيث كان نص الفقرتين السابق كما يلي:

هـ. الإطلاع على قرارات مجلس الإدارة والتعليمات الصادرة عن الشركة.

و. أي واجبات أخرى يترتب على مدقق الحسابات القيام بها بموجب هذا القانون وقانون مهنة تدقيق الحسابات والأنظمة الأخرى ذات العلاقة والأصول المتعارف عليها في تدقيق الحسابات.

المادة 197: لا يجوز لمدقق الحسابات أن يشترك في تأسيس الشركة المساهمة العامة التي يدقق حساباتها أو أن يكون عضواً في مجالس إدارتها أو الإشتغال بصفة دائمة في أي عمل فني أو إداري أو استشاري فيها، ولا يجوز أن يكون شريكاً لأي عضو من أعضاء مجلس إدارتها أو أن يكون موظفاً لديه وذلك تحت طائلة بطلان أي إجراء أو تصرف يقع بصورة تخالف أحكام هذه المادة.

المادة 201: يكون مدقق الحسابات مسؤولاً تجاه كل من الشركة التي يقوم بتدقيق حساباتها ومساهميها ومستخدمي بياناتها المالية عن تعويض الضرر المتحقق والربح الفائت بسبب الأخطاء التي ارتكبها في تنفيذ عمله أو نتيجة لإخفاقه في القيام بواجباته المحددة له وفقاً لأحكام هذا القانون وأحكام أي تشريعات أخرى سارية المفعول أو واجباته التي تقتضيها معايير المحاسبة والتدقيق الدولية المعتمدة أو بسبب إصدار بيانات مالية غير مطابقة للواقع بشكل جوهري أو عن مصادقته على هذه البيانات ويسأل المدقق عن تعويض الضرر الذي يلحقه بالمساهم أو الغير حسن النية بسبب الخطأ الذي ارتكبه ، وإذا كان للشركة أكثر من مدقق حسابات، واشتركوا في الخطأ كانوا مسؤولين بالتضامن وفق أحكام هذه المادة، وتسقط دعوى المسؤولية المدنية في أي من هذه الحالات بمضي ثلاث سنوات من تاريخ انعقاد اجتماع الهيئة العامة للشركة الذي تلي فيه تقرير المدقق ، وإذا كان الفعل المنسوب لمدقق الحسابات يشكل جريمة فلا تسقط دعوى المسؤولية المدنية إلا بسقوط دعوى الحق العام.

- هكذا أصبحت هذه المادة إلغاء نصها السابق والإستعاضة عنه بالنص الحالي بموجب القانون المعدل رقم 40 لسنة 2002 حيث كان نصها السابق كما يلي: يكون مدقق الحسابات مسؤولاً تجاه الشركة التي يقوم بتدقيق حساباتها، عن تعويض الضرر الذي يلحقه بها بسبب الأخطاء

التي تقع منه في تنفيذ عمله، وإذا كان للشركة أكثر من مدقق حسابات، واشتركوا في الخطأ كانوا مسؤولين تجاه الشركة بالتضامن، وتسقط دعوة المسؤولية المدنية في أي من هذه الحالات بمضي ثلاث سنوات من تاريخ انعقاد اجتماع الهيئة العامة للشركة الذي تلي فيه تقرير المدقق. وإذا كان الفعل المنسوب لمدقق الحسابات يكون جريمة فلا تسقط دعوى المسؤولية إلا بسقوط دعوى الحق العام. كما يسأل المدقق عن تعويض الضرر الذي يلحق المساهم أو الغير حسن النية بسبب خطئه.

المادة 202: مع مراعاة عدم الإخلال بالتزامات مدقق الحسابات الأساسية لا يجوز له أن يذيع للمساهمين في مقر اجتماع الهيئة العامة للشركة المساهمة العامة أو في غيره من الأمكنة والأوقات أو إلى غير المساهمين ما وقف عليه من أسرار الشركة بسبب قيامه بعمله لديها، وإلا وجب عزله ومطالبته بالتعويض.

المادة 203: يحظر على مدقق الحسابات وعلى موظفيه المضاربة بأسهم الشركة التي يدقق حساباتها سواء جرى هذا التعامل بالأسهم بصورة مباشرة أو غير مباشرة وذلك تحت طائلة عزله من العمل في تدقيق حسابات الشركة وتضمينه التعويض عن أي ضرر ترتب على مخالفته لأحكام هذه المادة.

المادة 273: الرقابة على الشركات:

يترتب على جميع الشركات التقيد بأحكام هذا القانون ومراعاة عقود تأسيسها وأنظمتها الأساسية ونشرة الإصدار وتطبيق القرارات التي تتخذها هيئاتها العامة وللوزير والمراقب اتخاذ الإجراءات التي يري أنها مناسبة لمراقبة الشركات للتحقق من تقيدها بتلك الأحكام والعقود والأنظمة والقرارات وتشمل الرقابة بشكل خاص ما يلي:

أ. فحص حسابات الشركة وقيودها.

ب. التأكد من التزام الشركة بالغايات التي أسست من أجلها.

*** قانون البنوك رقم (28) لسنة 2000 :-**

المادة (70): أ- يخضع البنك وأي شركة تابعة له للتفتيش من قبل البنك المركزي أو مدققي الحسابات الذين يعينهم البنك المركزي لهذه الغاية على نفقة ذلك البنك، ويلتزم البنك والشركات التابعة له بالتعاون معهم بما يمكنهم من القيام بأعمالهم بشكل كامل.

ب- إذا كان البنك المراد تفتيشه فرعاً لبنك أجنبي أو شركة تابعة له، فإنه يخضع أيضاً لتفتيش الجهات المسؤولة عن رقابته والإشراف عليه في بلد مقره الرئيسي أو الإقليمي و ذلك إضافة إلى تفتيش البنك المركزي له.

ج- يحق للبنك المركزي والمدققين المعنيين من قبله أثناء تفتيشهم للبنك وأي شركة تابعة له القيام بما يلي:

1. فحص أي حسابات و سجلات ووثائق بما في ذلك محاضر اجتماعات وقرارات مجلس الإدارة ولجنة التدقيق والحصول على صور عنها.
 2. التأكد من أن البيانات الحسابية لفرع البنك الأجنبي العامل في المملكة تتضمن الميزانية المجمعة والحسابات الختامية وبيان الدخل للشركة الأم وفروعها في الدول الأخرى.
 3. الطلب من إداري ووكلاء البنك وشركاته التابعة تزويدهم بأي معلومات يراها البنك المركزي أو المدققون المعينون لازمة لهذه الغاية.
- المادة (71):** للبنك المركزي أن يصدر الأوامر التي تمكن مفتشيهِ ومندوبيهِ من زيارة مكاتب الشركات المالية وفحص حساباتها وسجلاتها ووثائقها واتخاذ الإجراءات التي يراها ضرورية للتحقق من أن أعمالها وأنشطتها لا تتعارض مع أحكام هذا القانون.

* دليل الحاكمية المؤسسية للبنوك في الأردن لسنة 2007:-

لجنة التدقيق:-

- أ- وفقاً لما جاء في قانون البنوك تُولف في كل بنك لجنة تدقيق تتألف من ثلاثة أعضاء غير تنفيذيين، ويجب أن يتم الإفصاح عن أسماء أعضاء هذه اللجنة في التقرير السنوي للبنك.
- ب- يجب أن تتضمن سياسة البنك أن يكون على الأقل عضوين من أعضاء لجنة التدقيق حاصلين على مؤهلات علمية أو/ و خبرة عملية في مجالات الإدارة المالية، وأن لا يقل عدد الأعضاء المستقلين في اللجنة عن عضوين اثنين.
- ج- تقوم لجنة التدقيق بممارسة المسؤوليات والصلاحيات الموكلة إليها بموجب قانون البنوك وأي تشريعات أخرى ذات علاقة، ويتضمن ذلك مراجعة ما يلي:

1. نطاق ونتائج ومدى كفاية التدقيق الداخلي والخارجي للبنك.
2. القضايا المحاسبية ذات الأثر الجوهرية على البيانات المالية.
3. أنظمة الضبط والرقابة الداخلية في البنك.

د- تقوم لجنة التدقيق بتقديم التوصيات للمجلس بخصوص تعيين، إنهاء عمل، مكافآت المدقق الخارجي وأي شروط تعاقدية أخرى تتعلق به، بالإضافة إلى تقييم موضوعية المدقق الخارجي مع الأخذ بالاعتبار أي أعمال أخرى خارج نطاق التدقيق قام بها بهدف ضمان تلك الموضوعية.

هـ- يجب أن تتوفر لدى لجنة التدقيق صلاحية الحصول على أي معلومات من الإدارة التنفيذية بالإضافة إلى حقها في استدعاء أي موظف تنفيذي أو عضو مجلس إدارة لحضور اجتماعاتها، وعلى أن ينص على ذلك كتابياً في ميثاق (Charter) والذي يتضمن مهام ومسؤوليات اللجنة.

و- تقوم لجنة التدقيق بالإجتماع مع المدقق الخارجي، المدقق الداخلي مسؤولي الإمتثال مرة واحدة على الأقل في السنة وبدون حضور الإدارة التنفيذية.

ز- إن مسؤولية لجنة التدقيق لا تغني عن مسؤوليات المجلس أو الإدارة التنفيذية للبنك فيما يتعلق بالرقابة على كفاية أنظمة الضبط والرقابة الداخلية لديه.

بيئة الضبط والرقابة الداخلية:-

1- أنظمة الضبط والرقابة الداخلية:

أ. تتم مراجعة هيكل أنظمة الضبط والرقابة الداخلية من قبل المدقق الداخلي، والمدقق الخارجي مرة واحدة على الأقل سنوياً.

ب- يقوم المجلس بتضمين التقرير السنوي للبنك تقريراً حول مدى كفاية أنظمة الضبط والرقابة الداخلية على الإبلاغ المالي، بحيث يتضمن التقرير ما يلي:

ب/1 فقرة توضح مسؤولية الإدارة التنفيذية عن وضع أنظمة ضبط ورقابة داخلية على الإبلاغ المالي في البنك والمحافظة على تلك الأنظمة.

ب/2 فقرة حول إطار العمل الذي قامت الإدارة التنفيذية باستخدامه لتقييم فعالية أنظمة الضبط والرقابة الداخلية.

ب/3 تقييم الإدارة التنفيذية لفعالية أنظمة الضبط والرقابة الداخلية وكما هو بتاريخ البيانات المالية التي يتضمنها التقرير السنوي للبنك.

ب/4 الإفصاح عن أي مواطن ضعف في أنظمة الضبط والرقابة الداخلية ذات قيمة جوهرية (أي مواطن ضعف جوهري هو نقطة أو مجموعة نقاط ضعف واضحة ينتج عنها احتمال عدم امكانية منع أو الكشف عن بيان غير صحيح وذا أثر جوهري).

ب/5 تقرير من المدقق الخارجي يبين رأيه في تقييم الإدارة التنفيذية لفعالية أنظمة الضبط والرقابة الداخلية.

ج- يقوم البنك بوضع إجراءات تمكن الموظفين من الإبلاغ وبشكل سري في حينه عن وجود مخاوف بخصوص احتمالية حدوث مخالفات، وبشكل يسمح بأن يتم التحقيق باستقلالية في هذه المخاوف ومتابعتها، ويتم مراقبة تنفيذ هذه الإجراءات من قبل لجنة التدقيق.

2- التدقيق الداخلي:

أ- يجب أن يوفر البنك لإدارة التدقيق الداخلي العدد الكافي من الكوادر البشرية المؤهلة وبحيث يتم تدريبها ومكافأتها بشكل مناسب. ويكون لإدارة التدقيق حق الحصول على أي معلومة والاتصال بأي موظف داخل البنك، كما تعطى كافة الصلاحيات التي تمكنها من أداء المهام الموكلة إليها وعلى النحو المطلوب، وعلى البنك توثيق مهام، وصلاحيات، ومسؤوليات إدارة التدقيق ضمن ميثاق التدقيق المعتمد من المجلس وتعميمه داخل البنك.

ب- تقوم إدارة التدقيق الداخلي برفع تقاريرها إلى رئيس لجنة التدقيق.

ج- يجب أن لا يكلف موظفو التدقيق الداخلي بأي مسؤوليات تنفيذية، وتكون إدارة التدقيق الداخلي مسؤولة عن اقتراح هيكل ونطاق التدقيق الداخلي كما تكون مسؤولة عن إعلام لجنة التدقيق عن أي احتمالية لوجود تعارض في المصالح.

د- تمارس إدارة التدقيق الداخلي مهامها وتعد تقريرها كاملاً دون أي تدخل خارجي، وبحق لها مناقشة تقاريرها مع الدوائر التي تم تدقيقها.

هـ- تتضمن المسؤولية الأساسية لإدارة التدقيق الداخلي- والتي يجب أن تقوم على أساس المخاطر- مراجعة وبحد أدنى ما يلي:

1. عمليات الإبلاغ المالي في البنك (للتأكد من أن المعلومات الرئيسية حول الأمور المالية والإدارية والعمليات تتوفر فيها الدقة والاعتمادية والتوقيت المناسب).
2. الإمتثال لسياسات البنك الداخلية والمعايير والإجراءات الدولية والقوانين والتعليمات ذات العلاقة.

التدقيق الخارجي:-

أ- يطلب من البنك الدوران المنتظم للتدقيق الخارجي بين مكاتب التدقيق. وفي حال صعوبة تطبيق ذلك من الناحية العملية، يطلب البنك الدوران المنتظم للشريك الرئيسي المسؤول عن التدقيق الخارجي للبنك.

ب- يقوم المدقق الخارجي بتزويد لجنة التدقيق بنسخة من تقريره، ويجتمع المدقق الخارجي مع لجنة التدقيق بدون حضور الإدارة التنفيذية مرة واحدة على الأقل سنوياً.

*** تعليمات إفصاح الشركات المصدرة والمعايير المحاسبية ومعايير التدقيق: صادرة بالاستناد لأحكام المادة (12/ف) من قانون الأوراق المالية رثم 76 لسنة 2002:-**

المادة (15): أ- على مجلس إدارة الشركة المصدرة تشكيل لجنة تدقيق من ثلاثة أعضاء من أعضائه الطبيعيين غير التنفيذيين وتسمية أحدهم رئيساً للجنة وإعلام الهيئة بذلك وبأي تغييرات تحصل عليها وأسباب ذلك.

ب- يعتبر عضو مجلس الإدارة غير تنفيذي إذا لم يكن موظفاً في الشركة أو يتقاضى راتباً منها.

ج- تجتمع لجنة التدقيق بصفة دورية وتقدم تقاريرها إلى مجلس الإدارة على أن لا يقل عدد اجتماعاتها عن أربعة مرات في السنة، وأن تدون محاضر هذه الاجتماعات بشكل أصولي. د- تتولى لجنة التدقيق القيام بالمهام التالية:

1. مناقشة الأمور المتعلقة بترشيح مدقق الحسابات الخارجي والتأكد من استيفائه لشروط الهيئة وعدم وجود ما يؤثر على استقلاليته ومدى تأثير أية أعمال أخرى يقوم بها لحساب الشركة على هذه الاستقلالية.

2- بحث كل ما يتعلق بعمل مدقق الحسابات بما في ذلك ملاحظاته ومقترحاته وتحفظاته ومتابعة مدى استجابة إدارة الشركة لها وتقديم التوصيات بشأنها إلى مجلس الإدارة.

3- مراجعة مراسلات الشركة مع مدقق الحسابات الخارجي وتقييم ما يرد فيها وإبداء الملاحظات والتوصيات بشأنها.

4- متابعة مدى تفيد الشركة بقانون الأوراق المالية والأنظمة والتعليمات والقرارات الصادرة بموجبه.

5- دراسة التقارير الدورية قبل عرضها على مجلس الإدارة وتقديم التوصيات بشأنها مع التركيز على ما يلي:

أ. أي تغيير في السياسات المحاسبية المتبعة.

ب. أي تغيير يطرأ على حسابات الشركة جراء عمليات التدقيق أو نتيجة لمقترحات مدقق الحسابات

- 6- دراسة خطة عمل مدقق الحسابات والتأكد من أن الشركة توفر للمدقق كافة التسهيلات الضرورية للقيام بعمله.
- 7- دراسة وتقييم إجراءات الرقابة الداخلية والإطلاع على تقييم المدقق الخارجي لهذه الإجراءات والإطلاع على تقارير الرقابة الداخلية ولا سيما تلك المتعلقة بأي مخالفات تظهر نتيجة لعمل المدقق الداخلي.
- 8- التوصية لمجلس الإدارة فيما يتعلق بالأمور المرتبطة بإجراءات التدقيق الداخلي وعمل المدقق الداخلي.
- 9- التأكد من عدم وجود أي تضارب في المصالح قد ينجم عنه قيام الشركة بعقد الصفقات وإبرام العقود أو الدخول في المشروعات مع الأطراف ذوي العلاقة.
- 10- أي أمور أخرى يقررها مجلس الإدارة.
- هـ- للجنة التدقيق الصلاحيات التالية:
- 1- طلب أي معلومات من موظفي الشركة وعلى الموظفين التعاون على توفير هذه المعلومات بشكل كامل ودقيق.
- 2- طلب المشورة القانونية أو المالية أو الإدارية أو الفنية من أي مستشار خارجي.
- 3- طلب حضور أي موظف في الشركة إذا ما أرادت الحصول على المزيد من الإيضاحات.
- 4- طلب حضور مدقق الحسابات الخارجي إذا رأت اللجنة ضرورة مناقشته بأي أمور تتعلق بعمله في الشركة ولها كذلك أن تستوضح منه أو تطلب رأيه خطياً.
- 5- التوصية لمجلس الإدارة بترشيح مدقق الحسابات الخارجي للانتخاب من قبل الهيئة العامة.
- 6- ترشيح تعيين المدقق الداخلي للشركة.

* تعليمات رقم (2) لسنة 2006 "تعليمات الحاكمية المؤسسية لشركة التأمين وأسس تنظيمها وإدارتها وتعديلاتها" : صادرة عن مجلس إدارة هيئة التأمين بمقتضى أحكام الفقرة (ب) من المادة (45) والفقرة (ب) من المادة (108) من قانون تنظيم أعمال التأمين رقم (33) لسنة 1999 وتعديلاته:-

لجنة التدقيق:-

المادة (7): مع مراعاة أحكام التشريعات ذات العلاقة، على مجلس إدارة الشركة تشكيل لجنة تدقيق وفقاً لما يلي:

أ- أن تشكل لجنة تدقيق من رئيس وعضوين، على أن يكون لدى أحدهم عل الأقل خبرة في مجال التدقيق أو المحاسبة أو المالية أو أن يكون محاسباً قانونياً وفقاً للتشريعات ذات العلاقة النافذة المفعول، ينتخبهم مجلس إدارة الشركة من بين أعضائه من غير أعضاء الإدارة التنفيذية أو أي من اللجان المشكلة من المجلس، وعلى أن تجتمع لجنة التدقيق مرة كل ثلاثة أشهر على الأقل أو كلما دعت الحاجة.

ب- أن تحدد صلاحيات لجنة التدقيق ومهامها بشكل واضح لتمكينها من القيام بأعمالها على أن تتضمن ما يلي:

1. التوصية لمجلس الإدارة بترشيح المدقق الخارجي للإنتخاب من قبل الهيئة العامة.
 2. الرقابة على مدى شمولية أنظمة التدقيق الخارجي لأعمال الشركة.
 3. التحقق من وجود التنسيق بين أعمال المدققين الخارجيين في حال وجود أكثر من مدقق.
 4. مراجعة الملاحظات الواردة في تقارير هيئة التأمين وتقارير المدقق الخارجي ومتابعة الإجراءات المتخذة بشأنها.
 5. دراسة خطة التدقيق الداخلي السنوية ومراجعة الملاحظات الواردة في تقارير التدقيق الداخلي ومتابعة الإجراءات المتخذة بشأنها.
 6. التأكد من دقة الإجراءات المحاسبية والمالية والرقابية وسلامتها ومدى التقيد بها.
 7. التحقق من مراجعة البيانات المالية من قبل المدقق الداخلي قبل عرضها على مجلس إدارة الشركة والتحقق بصفة خاصة من الالتزام بمتطلبات الهيئة.
 8. التأكد من تقيد الشركة بالقوانين والأنظمة والتعليمات والقرارات التي تخضع لها أعمال الشركة وأنشطتها.
 9. الاجتماع مع المدققين الخارجيين والداخليين والاكثواري المعين أو المعتمد، حسب مقتضى الحال، مرة واحدة على الأقل سنوياً ودون وجود ممثلين عن الإدارة التنفيذية للشركة.
 10. التوصية إلى مجلس إدارة الشركة بالموافقة على تعيين واستقالة أو إقالة المدقق الداخلي.
 11. عرض محاضر اجتماعاتها والتقارير التي تعدها على مجلس إدارة الشركة.
 12. أي مهام أخرى يكلفها بها مجلس إدارة الشركة.
- ج- على مجلس إدارة الشركة الإفصاح في التقرير السنوي عن أسماء أعضاء لجنة التدقيق ونشاطاتها وعدد اجتماعاتها التي عقدت خلال السنة.

إدارة المخاطر ونظام الضبط والرقابة الداخلي:-

المادة (9): أ- على الشركة وضع نظام ضبط ورقابة داخلي موثق يعتمد على مجلس إدارتها يتلائم مع حجم أعمال الشركة وطبيعة نشاطها ومع التشريعات ذات العلاقة، وأن يكون مدعماً بأنظمة معلومات تكفل تدقيق المعلومات، وعلى أن تتم مراجعة هذا النظام بشكل دوري من قبل المدقق الداخلي والخارجي والاكتواري للتأكد من انسجامه مع أحكام التشريعات ذات العلاقة ولتقييم مدى فاعليته وكفايته.

ب- يجب أن يتضمن نظام الضبط والرقابة الداخلي للشركة المنصوص عليها في الفقرة (أ) من هذه المادة، حد أدنى ما يلي:

1. توفر بيئة رقابية لدى الإدارة التنفيذية حسب الهيكل التنظيمي وبما يتلائم مع طبيعة عمل الشركة على أن يبين بشكل واضح خطوط الاتصال والمسؤوليات ولكل وحدة إدارية.
2. وجود وصف وظيفي مفصل للمؤهلات المطلوبة ودليل عمل واجراءات مفصلة لتنفيذ أعمال الشركة المختلفة.
3. توفر الضوابط الرقابية والفصل بين المسؤوليات والتأكد من الفصل بين الجهات المسؤولة عن إدارة المخاطر والمراقبين على تلك المخاطر.
4. توفر اجراءات معتمدة من مجلس إدارة الشركة تكفل تنفيذ ومراجعة استراتيجيات أنظمة المعلومات بشكل يضمن وصول المعلومات لمتخذي القرار بشكل فعال وفي الوقت المناسب بما فيها خطة للتعامل مع الحالات الطارئة.
5. أسس رقابة واضحة لجميع أعمال الشركة التي يتم تنفيذها من قبل جهات خارج الشركة للتحقق من أن تنفيذها يتم وفقاً لضوابط الرقابة الداخلية التي تعتمد عليها الشركة.

التدقيق الداخلي:-

المادة (10): على المدقق الداخلي التدقيق على فعالية وكفاية نظام الضبط والرقابة الداخلي وعلى عمليات الشركة وفقاً لحجم أعمال الشركة وطبيعة نشاطها، بما في ذلك ما يلي:-

أ. أن الشركة تعمل وفقاً لأحكام القانون والأنظمة والتعليمات والقرارات الصادرة بمقتضى أي منه.

ب. أن الشركة تمارس أعمالها بشكل سليم ومنسجم مع الأهداف الإستراتيجية للشركة والسياسات المقررة من مجلس إدارة الشركة.

ج. أن كافة العمليات في الشركة تتم وفقاً للمسؤوليات والصلاحيات المحددة من قبل مجلس إدارة الشركة.

- د. أن الشركة تطبق إجراءات محاسبية ورقابية دقيقة وسليمة.
- ه. أن استخدام موجودات الشركة وممتلكاتها يتم بشكل صحيح ومناسب وحسب الأصول.
- و. أن سجلات الشركة وملفاتها كاملة وشاملة ودقيقة وتحتوي على كافة المعلومات اللازمة للشركة.
- ز. أن معايير التدقيق الداخلي مطبقة على الخدمات المقدمة من الجهات الخارجية وبنفس الطريقة المطبقة على العمليات الداخلية الأخرى في الشركة.
- ح. أن إدارة الشركة قادرة باستمرار على تحديد وتقييم وإدارة مخاطر العمل وأنها تحتفظ بقاعدة رأسمالية كافية لمواجهة هذه المخاطر.
- ط. أن الإدارة التنفيذية في الشركة تستجيب لقرار مجلس إدارة الشركة المتعلق بتوصيات لجنة التدقيق المستندة إلى تقارير المدقق الداخلي.
- ي. إعلام مجلس إدارة الشركة بشكل فوري بأي خلل أو عجز أو خطر يهدد الشركة، ومتابعة المعنيين في الشركة للقيام بالإجراءات التصحيحية اللازمة.
- ك. تقديم تقارير بصورة منتظمة إلى مجلس إدارة الشركة حول مدى كفاية وفعالية نظام الضبط والرقابة الداخلي.

المادة (11): على المدقق الداخلي القيام بما يلي:

- أ. تقديم تقرير بنتائج عملية التدقيق الداخلي المنصوص عليها في المادة (10) من هذه التعليمات على أن يتضمن هذا التقرير حد أدنى ما يلي:
- 1- نطاق التدقيق وإجراءات التدقيق ووقت إنجازها.
 - 2- الوضع المالي للشركة وجودة الموجودات ومدى الالتزام بالتشريعات النافذة وملاحظات المدقق الخارجي.
 - 3- نقاط الضعف أو الغش أو الانتهاكات المادية، إن وجدت.
 - 4- الإجراءات التصحيحية الواجب اتخاذها إذا لزم الأمر.
- ب. تقديم خطة عمل سنوية مستقبلية قبل نهاية السنة السابقة، على أن تتضمن الخطة نطاق التدقيق وإجراءات التدقيق والوقت اللازم لإنجازها.
- ج. الاحتفاظ بتقرير نتائج عملية التدقيق الداخلي والمستندات والوثائق المتعلقة به لمدة لا تقل عن خمس سنوات من تاريخ إجراء التدقيق.
- المادة (12):** يشترط بالمدقق الداخلي ما يلي:

- أ. أن يكون مستقلاً بصورة تامة، بحيث يرفع تقاريره وتوصياته مباشرة إلى لجنة التدقيق.
- ب. أن يحافظ على سرية العمل والوثائق الموجودة لديه.
- ج. أن يمارس أعماله بمهنية وحسن نية وكفاءة.
- د. أن تتوفر لديه المعرفة والكفاءة والخبرة المناسبة.
- هـ. أن يلتزم بالممارسات والمعايير الدولية الخاصة بمهنة التدقيق الداخلي.
- المادة (13): للشركة أن تعين مدققاً داخلياً أو تشكل وحدة تدقيق داخلي وذلك وفقاً لحجم أعمال الشركة وطبيعة نشاطها، وفي جميع الأحوال تطبق أحكام المواد (10، 11، 12) من هذه التعليمات على المدقق الداخلي ووحدة التدقيق الداخلي حسب مقتضى الحال.

* دليل قواعد حوكمة الشركات المساهمة المدرجة في بورصة عمان :-

العضو المستقل: عضو مجلس الإدارة الذي لا تربطه بالشركة أو بأي من موظفي الإدارة التنفيذية العليا فيها أو بأي شركة حليفة أو بمدقق الشركة أي مصلحة مادية أو أي علاقة غير تلك المتعلقة بمساهمته في الشركة، قد يتكون في ظلها شبهة بجلب أي منفعة سواء مادية أو معنوية لذلك العضو قد تؤدي إلى التأثير على قراراته أو استغلاله لمنصبه في الشركة.

وتتفني صفة الاستقلالية عن عضو مجلس الإدارة في أي من الحالات التالية:

1. إذا كان يعمل أو كان قد عمل لدى الشركة أو أي شركة حليفة خلال السنوات الثلاث الأخيرة السابقة لتاريخ ترشيحه لعضوية المجلس.
2. إذا كان أحد أقربائه يعمل أو كان قد عمل في الإدارة التنفيذية لدى الشركة أو أي شركة حليفة خلال السنوات الثلاث السابقة لتاريخ ترشيحه لعضوية المجلس.
3. إذا كان له أو أحد أقاربه مصلحة مباشرة أو غير مباشرة في العقود والمشاريع والارتباطات التي تعقد مع الشركة أو أي شركة حليفة، والتي تساوي أو تزيد قيمتها عن 50000 ديناراً.
4. إذا كان العضو أو أحد أقاربه شريكاً ومدقق الحسابات الخارجي للشركة أو موظفاً لديه، أو إذا كان شريكاً أو موظفاً لديه خلال السنوات الثلاث السابقة لتاريخ ترشيحه لعضوية المجلس.
5. إذا كان للعضو سيطرة على الشركة من خلال تملك 10% أو أكثر من رأسمال الشركة.

مهام ومسؤوليات مجلس الإدارة: ومنها ما يلي:-

اتخاذ الخطوات الكفيلة بتحقيق الرقابة الداخلية على سير العمل في الشركة بما في ذلك إنشاء وحدة خاصة للرقابة والتدقيق الداخلي تكون مهمتها التأكد من الالتزام بتطبيق أحكام التشريعات النافذة ومتطلبات الجهات الرقابية والأنظمة الداخلية والسياسات والخطط والإجراءات التي يضعها مجلس الإدارة.

مهام لجنة التدقيق: تتولى اللجنة مهمة الإشراف على أعمال المحاسبة والرقابة والتدقيق في الشركة بما في ذلك ما يلي:-

- 1- مناقشة الأمور المتعلقة بترشيح مدقق الحسابات الخارجي والتأكد من استيفائه للشروط الواردة في التشريعات النافذة، وعدم وجود ما يؤثر على استقلاليتة.
- 2- بحث كل ما يتعلق بمدقق الحسابات الخارجي بما في ذلك ملاحظاته ومقترحاته وتحفظاته ومتابعة مدى استجابة إدارة الشركة لها وتقديم التوصيات بشأنها إلى مجلس الإدارة.
- 3- مراجعة مراسلات الشركة مع مدقق الحسابات الخارجي وتقييم ما يرد فيها وإبداء الملاحظات والتوصيات بشأنها إلى مجلس الإدارة.
- 4- متابعة مدى تقييد الشركة والتزامها بتطبيق أحكام التشريعات النافذة ومتطلبات الجهات الرقابية.
- 5- دراسة التقارير الدورية قبل عرضها على مجلس الإدارة وتقديم التوصيات بشأنها مع التركيز على ما يلي:-
 - أ- أي تغيير في السياسات المحاسبية المتبعة.
 - ب- أي تغيير يطرأ على حسابات الشركة جراء عمليات التدقيق أو نتيجة لمقترحات مدقق الحسابات الخارجي.
- 6- دراسة خطة عمل مدقق الحسابات الخارجي والتأكد من أن الشركة توفر للمدقق كافة التسهيلات الضرورية للقيام بعمله.
- 7- دراسة وتقييم إجراءات الرقابة والتدقيق الداخلي.
- 8- الإطلاع على تقييم المدقق الخارجي لإجراءات الرقابة والتدقيق الداخلي.
- 9- الإطلاع على تقارير التدقيق الداخلي ولاسيما تلك المتعلقة بأي مخالفات تظهر نتيجة لعمل المدقق الداخلي.
- 10- التوصية لمجلس الإدارة فيما يتعلق بالأمور المرتبطة بإجراءات الرقابة والتدقيق الداخلي وعمل المدقق الداخلي.

- 11- التأكد من عدم وجود أي تضارب في المصالح قد ينجم عن قيام الشركة بعقد الصفقات أو إبرام العقود أو الدخول في المشروعات مع الأطراف ذوي العلاقة.
- 12- مراجعة تعاملات الأطراف ذوي العلاقة مع الشركة والتوصية بشأنها لمجلس الإدارة
- 13- أي أمور أخرى يقررها مجلس الإدارة.

*** الإفصاح عن مدى الالتزام بتطبيق القواعد الإرشادية لدليل حوكمة الشركات المساهمة المدرجة في بورصة عمان:**

(مجلس الإدارة):

يكون تشكيل لجنة التدقيق والترشيحات والمكافآت من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين، لا يقل عددهم عن ثلاثة عل أن يكون إثنان منهم من الأعضاء المستقلين، وأن يتراأس اللجنة أحدهم.

(لجنة التدقيق):

1) يتوفر لدى جميع أعضاء اللجنة المعرفة والدراية في الأمور المالية والمحاسبية، وأن يكون لدى أحدهم على الأقل خبرة عمل سابقة في مجال المحاسبة أو الأمور المالية أو أن يكون حاصلاً على مؤهل علمي أو شهادة مهنية في المحاسبة أو المالية أو المجالات الأخرى ذات العلاقة.

2) تقوم لجنة التدقيق بالإجتماع بمدقق الحسابات الخارجي للشركة دون حضور أي من أشخاص الإدارة التنفيذية، ومن يمثلها مرة واحدة على الأقل في السنة.

(مهام لجنة التدقيق):

1) تقوم اللجنة بمتابعة مدى تفيد الشركة والتزامها بتطبيق أحكام التشريعات النافذة ومتطلبات الجهات الرقابية.

2) تقوم اللجنة بمراجعة تعاملات الأطراف ذوي العلاقة مع الشركة والتوصية بشأنها لمجلس الإدارة قبل إبرامها.

(مدقق الحسابات الخارجي):

1) يمارس مدقق الحسابات الخارجي واجباته لمدة سنة واحدة قابلة للتجديد على أن لا يتولى الشريك المسؤول في مدقق الحسابات الخارجي تدقيق حسابات الشركة لأكثر من أربع سنوات متتالية، ويجوز إعادة تكليفه بتدقيق حسابات الشركة بعد مرور سنتين على الأقل.

- (2) تلتزم الشركة بأن لا يقوم مدقق الحسابات الخارجي بأي أعمال إضافية أخرى لصالح الشركة كتقديم الاستشارات الإدارية والفنية.
- (3) تلتزم الشركة بعدم تعيين أي من موظفي مكتب مدقق الحسابات الخارجي في الإدارة العليا للشركة إلا بعد مرور سنة على الأقل من تركه تدقيق حسابات الشركة.

© Arabic Digital Library-Yarmouk University

Abstract

The Effect Of Audit Committee Quality On The Effectiveness Of Internal Control System In The Jordanian Corporations "An Empirical Study"

Prepared by :

ALAA TALEB SMADI

2007730023

DR. ABEER FAYEZ KHOURY

The aim of this study is to examine the relationship between audit committee quality (represented by: Audit Committee Size, Audit Committee Members Independence, and Audit Committee Members Expertise) and, the Effectiveness of Internal Control System in the Jordanian Corporations.

In order to achieve this goal, the researcher prepared two questionnaires one was addressed to a randomly stratified selected sample from audit committee members in the Jordanian Corporations. The questionnaire responses were analyzed through the use of descriptive statistical analysis and simple regression .

The results of this questionnaire revealed that there is a positive relationship between each audit committee quality aspect (Audit Committee Independence, Audit Committee Size, and Audit Committee Expertise) and the effectiveness of internal control system in the Jordanian Corporations as a perception of audit committee members . However the results based on the other questionnaire directed to External Auditors show negative relationship between Audit Committee Size, and Audit Committee Expertise and Effectiveness of Internal Control System but, there is a positive relationship between Audit Committee independence

and the Effectiveness of Internal Control System in the Jordanian Corporations as a perception of external auditors in the Jordanian corporations. The overall results revealed that there are no statistically significant differences between Audit Committee Independence, Audit Committee Size, and Audit Committee Expertise with Effectiveness of Internal Control System in the Jordanian Corporations as a perception from Audit Committee Members , In spite of shows a statistical significant differences between Audit Committee Size and Effectiveness of Internal Control System in the Jordanian Corporations at the significant level = 0.01

This Best Recommendation that the study revealed are to make study in future that aim to examine the effect of frequency meeting on the Effectiveness of Internal Control System in the Jordanian Corporations.

Key Words: Audit Committee Quality, Internal Control System, Independence of Audit Committee Members, Audit Committee Size, Audit Committee Members Expertise, Jordanian Corporations.